

## **NORMA FORAL 16/1997, DE 9 DE JUNIO, SOBRE RÉGIMEN FISCAL DE LAS COOPERATIVAS**

**(B.O.T.H.A. nº 68 de 18-6-97, Suplemento)**

### **EXPOSICIÓN DE MOTIVOS**

Las especiales características que concurren en las sociedades cooperativas y la importante función social que cumplen, han motivado que dichas formas asociativas tradicionalmente vengan teniendo un régimen tributario específico. Esta especificidad viene refrendada por la Constitución, cuyo artículo 129.2 contiene el mandato a los poderes públicos de fomentar las cooperativas mediante una legislación adecuada.

En Euskadi, el arraigo que tiene este modo de asociacionismo ha sido la causa de que las cooperativas hayan sido objeto de especial interés por parte del legislador, en lo que a su normativa sustantiva se refiere. Ya la Ley Vasca sobre Cooperativas del año 1982 supuso un gran avance en esta materia y la reciente Ley 4/1993, de 24 de junio, de Cooperativas de Euskadi, ha venido a actualizar aún más dicha regulación sustantiva, respetando los principios cooperativos, pero a la vez incorporando herramientas innovadoras que permitan a las cooperativas continuar compitiendo y desarrollándose en un mercado tan difícil y cambiante como el actual.

En el ámbito tributario, en el Territorio Histórico de Álava de acuerdo con lo establecido en la Norma Foral 12/1992, de 19 de mayo, se venía aplicando la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas, si bien con algunas especialidades forales, concretamente el tratamiento de las cantidades destinadas al Fondo de Reserva Obligatorio y las relativas a los beneficios fiscales en materia de tributación local.

Habida cuenta de la importancia que las cooperativas tienen en todo el País Vasco y más concretamente en el Territorio Histórico de Álava, resultaba necesaria la elaboración de una Norma Foral que regulase su régimen fiscal. Y dicha necesidad viene justificada en diversos planos:

1º.- En primer lugar, la propia realidad del cooperativismo en general, con sus beneficiosos efectos sociales y económicos para la sociedad en general, ya hacían procedente dicha regulación.

2º.- Más en concreto en el ámbito de Euskadi, era procedente la adecuación de las normas tributarias a la innovadora normativa introducida por la Ley 4/1993, de 24 de junio, ya que muchos de sus aspectos no venían resueltos, desde el punto de vista fiscal, por la Ley 20/1990. Por ello, ha sido dicha Ley 4/1993 la que se ha tomado como referencia, en cuanto a legislación cooperativa sustantiva se refiere, para elaborar la presente Norma Foral.

3º.- Y por lo que al Territorio Histórico de Álava respecta, también resultaba fundamental esta Norma Foral para recoger la diversidad existente dentro del cooperativismo.

Por otra parte no se puede olvidar que ha sido recientemente aprobada la Norma Foral 24/1996, de 5 de julio, del Impuesto sobre Sociedades. Resulta evidente la trascendencia que dicho Impuesto tiene a la hora de determinar la fiscalidad de las empresas. Era por tanto necesario, también por este motivo, realizar los oportunos ajustes para incorporar a las cooperativas, con las lógicas especialidades, la nueva realidad introducida por dicha Norma Foral 24/1996.

Por todo ello, la presente Norma Foral incorpora una serie de medidas novedosas, algunas de las cuales deben ser destacadas en esta Exposición de Motivos:

- Se incorpora a las cooperativas de enseñanza, tanto de padres como de profesores e integrales, entre las cooperativas especialmente protegidas.

- Se reconoce por primera vez en el ámbito tributario la figura de las cooperativas mixtas, posibilitando de esta forma que puedan acceder a los beneficios que otorga la protección fiscal.

- Se introduce el silencio positivo en las autorizaciones administrativas para superar ciertos límites exigidos para acceder a la protección fiscal.

- Se considera deducible el 50% de las cantidades que se destinen al Fondo de Reserva Obligatorio, ya sea por obligación legal o estatutaria.

- Se regulan por primera vez en el ámbito tributario las participaciones especiales.

- Constituye también una importante novedad el beneficioso tratamiento fiscal previsto para las aportaciones destinadas al saneamiento financiero de las cooperativas, así como a la promoción y desarrollo de las mismas, incentivándose de este modo los mecanismos de solidaridad intercooperativa.

- Se suavizan los requisitos para que las cooperativas de nueva creación especialmente protegidas puedan gozar de la reducción de la base imponible prevista en el Impuesto sobre Sociedades.

- Se sustituye el antiguo sistema de diferenciación en el Impuesto sobre Sociedades, entre resultados cooperativos y extracooperativos. Para ello se introduce un sistema de "tipo único", que equipara la estructura liquidatoria del Impuesto a la estructura general, con la sustancial disminución de la presión fiscal indirecta que ello supone. De esta forma, también se simplifica la liquidación en el momento de calcular la compensación de pérdidas, sustituyéndose la antigua compensación de cuotas por el régimen general de compensación de bases imponibles, o en el de liquidar el Impuesto cuando se trata de grupos de sociedades cooperativas.

- Se prevé un tipo reducido en el propio Impuesto sobre Sociedades para las pequeñas cooperativas promocionando así, esta modalidad de autoempleo en nuestro Territorio Histórico.

## TÍTULO I

## **Normas Generales**

### **Artículo 1. Ámbito de aplicación.**

1. La presente Norma Foral tiene por objeto regular el régimen fiscal de las Sociedades Cooperativas a las que sea de aplicación la normativa tributaria del Territorio Histórico de Álava, en consideración a su función social, actividades y características.

2. En lo no previsto expresamente por esta Norma Foral se aplicarán las normas tributarias generales del Territorio Histórico de Álava.

### **Artículo 2. Clasificación de las cooperativas.**

1. A los efectos de lo previsto en esta Norma Foral las Sociedades Cooperativas se clasificarán en dos grupos:

- a) Cooperativas fiscalmente protegidas.
- b) Cooperativas no protegidas.

2. Las cooperativas fiscalmente protegidas se clasificarán a su vez en dos grupos:

- a) Cooperativas protegidas.
- b) Cooperativas especialmente protegidas.

### **Artículo 3. Comisión Consultiva de Régimen Fiscal de las Cooperativas.**

1. En el Departamento de Hacienda, Finanzas y Presupuestos existirá una Comisión Consultiva de Régimen Fiscal de las Cooperativas formada por un Presidente y seis vocales. El Presidente y tres vocales pertenecerán al Departamento de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, los otros tres vocales serán propuestos por el Consejo Superior de Cooperativas de Euskadi de entre los representantes de las cooperativas en dicho Consejo Superior y todos ellos serán designados por el Diputado Foral de Hacienda, Finanzas y Presupuestos.

La Secretaría de la Comisión será desempeñada por un funcionario, sin voto, del Departamento de Hacienda, Finanzas y Presupuestos.

2. Son funciones de la Comisión Consultiva:

1º. Informar, con carácter preceptivo, en las cuestiones relacionadas con el régimen fiscal especial de las cooperativas que se refieran a:

- a) Proyectos de Normas Forales de regulación del régimen fiscal especial.
- b) Proyectos de Decretos y Órdenes Forales que hayan de dictarse para su aplicación e interpretación.

c) Procedimientos tramitados ante el Organismo Jurídico Administrativo de Álava en los que se susciten cuestiones directamente relacionadas con su aplicación, siempre que se solicite expresamente por el reclamante.

2º. Le corresponde, asimismo, informar en las cuestiones relativas a dicho régimen fiscal especial, que guarden relación con el alcance e interpretación general de sus normas o de las disposiciones dictadas para su aplicación, cuando se solicite por el Consejo Superior de Cooperativas de Euskadi, por órganos de la Administración Foral o Autonómica o por las Asociaciones de Cooperativas.

3º. Proponer al Diputado Foral de Hacienda, Finanzas y Presupuestos las medidas que se consideren más convenientes para la aplicación del Régimen Fiscal de las Cooperativas.

## **TÍTULO II**

### **De las cooperativas**

#### **Capítulo I**

##### **De las cooperativas protegidas**

#### **Artículo 4. Cooperativas protegidas.**

Serán consideradas como cooperativas protegidas, a los efectos de esta Norma Foral, aquellas entidades que, sea cual fuere la fecha de su constitución, se ajusten a los principios y disposiciones de la Ley de Cooperativas de Euskadi o, en su caso, de la Ley de Cooperativas aplicable, y no incurran en ninguna de las causas previstas en el Capítulo IV del presente Título.

#### **Capítulo II**

##### **De las cooperativas especialmente protegidas**

#### **Artículo 5. Cooperativas especialmente protegidas.**

1. Se considerarán especialmente protegidas y podrán disfrutar, con los requisitos señalados en esta Norma Foral, de los beneficios tributarios establecidos en los artículos 26 y 27, las cooperativas protegidas de primer grado de las clases siguientes:

- a) Cooperativas de Trabajo Asociado.
- b) Cooperativas Agrarias.
- c) Cooperativas de Explotación Comunitaria.
- d) Cooperativas de Consumo.
- e) Cooperativas de Enseñanza.

#### f) (4) Cooperativas de Viviendas

Dichas cooperativas, después de cumplir las condiciones señaladas podrán conseguir los beneficios fiscales dispuestos en los artículos 26 y 27.

2. En cuanto a las cooperativas de segundo y ulterior grado se estará a lo dispuesto en el artículo 28.

3. En ningún caso se considerarán especialmente protegidas las cooperativas mixtas.

#### **Artículo 6. Cooperativas de Trabajo Asociado.**

Se considerarán especialmente protegidas las cooperativas de Trabajo Asociado que cumplan los siguientes requisitos:

1. Que asocien principalmente a personas físicas que presten su trabajo personal en la cooperativa para producir en común bienes y servicios para terceros.

2. Que el importe medio de sus retribuciones totales efectivamente devengadas, incluidos los anticipos y las cantidades exigibles en concepto de retornos cooperativos no excedan del 200% de la media de las retribuciones normales en el mismo sector de actividad, que hubieran debido percibir si su situación respecto a la cooperativa hubiera sido la de trabajadores por cuenta ajena.

3. (4) Que el número de horas/año realizadas por trabajadores con contrato de trabajo por cuenta ajena no supere los límites establecidos en la Ley de Cooperativas de Euskadi o, en su caso, de la Ley de Cooperativas aplicable.

#### **Artículo 7. Cooperativas agrarias.**

Se considerarán especialmente protegidas las Cooperativas Agrarias que cumplan los siguientes requisitos:

1. Que asocien a personas físicas titulares de explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o mixtas, situadas dentro del ámbito geográfico al que se extienda estatutariamente la actividad de la cooperativa.

También podrán ser socios otras Cooperativas Agrarias y de Explotación Comunitaria protegidas, Sociedades Agrarias de Transformación de las contempladas en la Disposición Adicional Primera de esta Norma Foral, Entes públicos, Sociedades en cuyo capital social participen mayoritariamente Entes públicos y comunidades de bienes y derechos que reúnan las condiciones del párrafo anterior, integradas, exclusivamente, por personas físicas.

2. Que en la realización de sus actividades agrarias respeten los siguientes límites:

a) (15) Que las materias, productos o servicios, adquiridos, arrendados, elaborados, producidos, realizados o fabricados por cualquier procedimiento, por la cooperativa, con destino exclusivo para sus propias explotaciones o para las explotaciones de sus socios, no sean cedidos a terceros no socios, salvo que se trate

de los remanentes ordinarios de la actividad cooperativa o cuando la cesión sea consecuencia de circunstancias no imputables a la cooperativa.

Las cooperativas agrarias podrán distribuir al por menor productos petrolíferos a terceros no socios dentro de los límites establecidos en el apartado 2 del artículo 110 de la Ley 4/1993, de 24 de junio de Cooperativas de Euskadi.

b) Que no se conserven, tipifiquen, manipulen, transformen, transporten, distribuyan o comercialicen productos procedentes de otras explotaciones similares a los de las explotaciones de la cooperativa o de sus socios, en cuantía superior, por cada ejercicio económico, al 5% del precio de mercado obtenido por los productos propios o al 40% del mismo precio, si así lo prevén sus estatutos.

Dicho porcentaje se determinará independientemente para cada uno de los procesos señalados en el presente apartado, en los que la cooperativa utilice productos agrarios de terceros.

3. (3) Que las bases imponibles del Impuesto sobre Bienes Inmuebles correspondientes a los bienes de naturaleza rústica de cada socio situados en el ámbito geográfico a que se refiere el apartado 1, no excedan de 60.101,21 euros.

Tratándose de cooperativas dedicadas a la comercialización y transformación de productos ganaderos, en las que se integren socios titulares de explotaciones de ganadería independiente, que el volumen de las ventas o entregas realizadas en cada ejercicio económico, dentro o fuera de la cooperativa, por cada uno de estos socios, exceptuados los Entes públicos y las Sociedades en cuyo capital social participen éstos mayoritariamente, no supere el límite de 300.506,05 euros.

A efectos de la aplicación de estos límites, cuando figuren como socios otras cooperativas o sociedades o comunidades de bienes, las bases imponibles o el volumen de ventas de éstas se imputarán a cada uno de sus socios en la proporción que estatutariamente les corresponda.

Por excepción se admitirá la concurrencia de socios cuyas bases imponibles o volumen de ventas sean superiores a los indicados, siempre que dichas magnitudes no excedan en su conjunto del 30% de las que correspondan al resto de los socios.

### **Artículo 8. Cooperativas de Explotación Comunitaria.**

Se considerarán especialmente protegidas las Cooperativas de Explotación Comunitaria que cumplan los siguientes requisitos:

1. Que sus socios sean personas físicas titulares de derechos de uso y aprovechamiento de tierras u otros bienes inmuebles, susceptibles de explotación agraria, que cedan dichos derechos a la cooperativa independientemente de que presten o no su trabajo en la misma. También podrán ser socios otras personas físicas que, sin ceder a la cooperativa derechos de disfrute sobre bienes, presten su trabajo en la misma para la explotación en común de los bienes cedidos por los socios y de los demás que posea la cooperativa por cualquier título.

En calidad de cedentes de derechos de uso y aprovechamiento podrán, también, asociarse a la cooperativa, los Entes públicos, las Sociedades en cuyo capital social participen mayoritariamente los Entes públicos, las comunidades de bienes y derechos, integradas por personas físicas, los aprovechamientos agrícolas y

forestales, los montes en mano común y demás instituciones de naturaleza análoga, regidas por el Derecho Civil o por el Derecho Foral.

2. Que el número de trabajadores con contrato laboral no sea superior al 30% del total de socios de trabajo de la cooperativa.

3. (3) Que el total importe de las bases imponibles del Impuesto sobre Bienes Inmuebles correspondientes a los bienes de naturaleza rústica de la cooperativa, dividido por el número de sus socios, tanto trabajadores como cedentes de derechos de explotación, no exceda de 60.101,21 euros.

4. Que ningún socio ceda a la cooperativa tierras u otros bienes inmuebles que excedan del tercio del valor total de los integrados en la explotación, salvo que se trate de Entes públicos o Sociedades, en cuyo capital, los Entes públicos participen mayoritariamente.

### **Artículo 9. Cooperativas de Consumo.**

Se considerarán especialmente protegidas las Cooperativas de Consumo que cumplan los siguientes requisitos:

1. Que asocien a personas físicas y, en su caso, entidades u organizaciones que tengan el carácter de destinatarios finales, con el objeto de procurarles bienes o servicios, así como la defensa y promoción de los derechos e intereses legítimos de los consumidores y usuarios.

2. Que la media de las retribuciones totales de los socios de trabajo, incluidos, en su caso, los retornos cooperativos a que tuvieran derecho, no supere el límite establecido en el artículo 6, apartado 2, de esta Norma Foral.

3. Que las ventas efectuadas a personas no socias, dentro de su ámbito territorial, no excedan del 10% del total de las realizadas por la cooperativa en cada ejercicio económico o del 50%, si así lo prevén sus estatutos.

4. (12) No serán de aplicación las limitaciones del apartado anterior, ni las establecidas en el apartado 10 del artículo 12 de esta Norma Foral, a aquellas cooperativas que tengan un mínimo de 30 socios de trabajo y al menos 25 socios de consumo por cada socio de trabajo, cumpliendo respecto de los citados socios con lo establecido en el apartado 3 del artículo 6 de la presente Norma Foral.

### **Artículo 10. Cooperativas de Enseñanza.**

Se considerarán especialmente protegidas las Cooperativas de Enseñanza que cumplan los siguientes requisitos:

1. Que desarrollen actividades docentes en sus distintos niveles, etapas, ciclos, grados y modalidades, en cualesquiera ramas del saber o de la formación, pudiendo realizar también actividades extraescolares y conexas, así como prestar servicios extraescolares complementarios y cuantos faciliten las actividades docentes.

2. Si la cooperativa de enseñanza asocia a los padres de los alumnos, a representantes legales de éstos o a los propios alumnos, deberá cumplir los requisitos regulados en los apartados 2 y 3 del artículo 9 de la presente Norma Foral.

3. Si la cooperativa de enseñanza asocia a profesores y a personal no docente y de servicios, deberá cumplir los requisitos previstos en los apartados 2 y 3 del artículo 6 de la presente Norma Foral.

4. Si la cooperativa de enseñanza tiene el carácter de integral o intersectorial, deberá cumplir los requisitos establecidos en los apartados 2 y 3 del artículo 6 y 2 y 3 del artículo 9 de la presente Norma Foral.

#### **Artículo 10 bis. (12) Cooperativas de Viviendas.**

1. Se considerarán especialmente protegidas las Cooperativas de Viviendas que cumplan los siguientes requisitos:

a) Que tengan por objeto procurar a sus socios viviendas de carácter económico.

A estos efectos, tendrán la consideración de viviendas de carácter económico, aquéllas cuya superficie sea igual o inferior a 120 metros cuadrados y cuyo precio de adjudicación no exceda de la cantidad que resulte de multiplicar el coeficiente 1,8 por los precios máximos establecidos para las viviendas de protección pública en el ámbito de la Comunidad Autónoma del País Vasco.

A estos efectos, se entenderá por precio de adjudicación, el coste de construcción de la vivienda incrementado en el coste del terreno que le resulte imputable.

No obstante, no perderán la condición de protegidas cuando construyan, asimismo, locales de negocio, servicios complementarios y obras de urbanización dentro de los límites autorizados por la legislación de viviendas de protección pública, aunque no tengan esta condición las construidas por las Cooperativas.

b) Que las viviendas que constituyen su objeto tengan la finalidad de servir de vivienda habitual de los socios de las mismas, los cuales deberán manifestar dicha circunstancia en el documento en que se plasme su adquisición.

A estos efectos, se entenderá por vivienda habitual la definida como tal en el artículo 89.8 de la Norma Foral 3/2007, de 29 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

c) Que la disolución de la Cooperativa no tenga lugar durante los cinco años siguientes a la fecha de la adjudicación o transmisión de las viviendas construidas.

d) Que los Estatutos de la Cooperativa dispongan, de forma expresa, que el socio adjudicatario de una vivienda asuma la obligación de cumplir los requisitos que la legislación fiscal establezca para calificarla de vivienda habitual, señalándose expresamente que el incumplimiento por parte del socio de dicha obligación determinará la obligación de abonar a la Cooperativa una indemnización no inferior al 10 por 100 del valor de la vivienda.

2. El plazo de prescripción del derecho a comprobar el requisito, determinante para la calificación de cooperativa especialmente protegida, relativo al destino de la vivienda como residencia habitual de los socios comenzará a contarse a partir de la finalización de los tres años a los que se refiere el artículo 89.8 de la Norma Foral 3/2007, de 29 de enero del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.



## **Capítulo III**

### **De las cooperativas no protegidas**

#### **Artículo 11. Cooperativas no protegidas.**

A los efectos de esta Norma Foral se considerarán cooperativas no protegidas, aun cuando estén constituidas regularmente e inscritas en el Registro de Cooperativas correspondiente, aquellas que incurran en alguna de las causas de pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida prevista en el capítulo siguiente.

## **Capítulo IV**

### **Pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida**

#### **Artículo 12. Causas de pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida.**

Será causa de pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida incurrir en alguna de las circunstancias que se relacionan a continuación:

1. (14) No efectuar las dotaciones al Fondo de Reserva Obligatorio y a la contribución obligatoria para la educación y promoción cooperativa y otros fines de interés público, en los supuestos, condiciones y por la cuantía exigida en la legislación cooperativa que le sea de aplicación.

2. Repartir entre los socios los Fondos de Reserva que tengan carácter de irrepartibles durante la vida de la Sociedad y el activo sobrante en el momento de su liquidación.

3. (14) Aplicar cantidades de la contribución establecida en el artículo 68 bis, de la Ley 4/1993, de 24 de junio, de Cooperativas de Euskadi, a finalidades distintas de las previstas en dicho artículo.

4. Incumplir las normas reguladoras del destino del resultado de la regularización del balance de la cooperativa o de la actualización de las aportaciones de los socios al capital social.

5. Retribuir las aportaciones de los socios al capital social con intereses superiores a los máximos autorizados en las normas legales o superar tales límites en el abono de intereses por demora en el supuesto de reembolso de dichas aportaciones o por los retornos cooperativos devengados y no repartidos por incorporarse a un Fondo Especial constituido por acuerdo de la Asamblea General.

6. Cuando los retornos sociales fueran acreditados a los socios en proporción distinta a las establecidas en la Ley, los Estatutos o los acuerdos de la Asamblea General.

7. No imputar las pérdidas del ejercicio económico o imputarlas vulnerando las normas establecidas en la Ley, los Estatutos o los acuerdos de la Asamblea General.

8. Cuando las aportaciones al capital social de los socios excedan los límites legales autorizados.

9. Participar la cooperativa, en cuantía superior al 25%, en el capital social de entidades no cooperativas.

No obstante, dicha participación podrá alcanzar el 50% cuando se trate de entidades que realicen actividades preparatorias, complementarias o subordinadas a las de la propia cooperativa.

El conjunto de estas participaciones no podrá superar el 50% de los recursos propios de la cooperativa.

El Departamento de Hacienda, Finanzas y Presupuestos podrá autorizar, previa solicitud, participaciones superiores, sin pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida, en aquellos casos en los que se justifique que tal participación coadyuva al mejor cumplimiento de los fines sociales cooperativos y no supone una vulneración de los principios fundamentales de actuación de estas entidades.

Transcurridos tres meses desde la presentación de la solicitud sin que se haya notificado la resolución expresamente a la cooperativa, se entenderá otorgada la autorización.

10. La realización de operaciones cooperativizadas con terceros no socios, fuera de los casos permitidos en las Leyes.

11. Superar el número de jornadas legales realizadas por trabajadores con contrato de trabajo por cuenta ajena.

12. La existencia de un número de socios inferior al previsto en las normas legales, sin que se restablezca en el plazo de doce meses.

13. La reducción de capital social a una cantidad inferior a la cifra mínima establecida estatutariamente, sin que se restablezca en el plazo de doce meses.

14. La paralización de la actividad cooperativizada o la inactividad de los órganos sociales durante dos años, sin causa justificada.

15. La conclusión de la empresa que constituye su objeto o la imposibilidad manifiesta de desarrollar la actividad cooperativizada.

16. La falta de auditoría externa en los casos señalados en las normas legales.

### **Artículo 13. Circunstancias excepcionales.**

No se aplicarán los límites previstos en los artículos anteriores, para la realización de operaciones con terceros no socios y número de jornadas legales realizadas por trabajadores con contrato de trabajo por cuenta ajena, en aquellos supuestos en que se disponga de la correspondiente autorización administrativa.

## **Capítulo V**

### **Reglas especiales aplicables en el Impuesto sobre Sociedades**

## Sección primera

### Disposiciones comunes

#### **Artículo 14. Disposiciones comunes.**

Las normas contenidas en el presente Capítulo V serán de aplicación a todas las cooperativas regularmente constituidas e inscritas en el Registro de Cooperativas correspondiente, aun en el caso de que incurran en alguna de las causas de pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida.

En este último supuesto, las cooperativas tributarán al tipo general del Impuesto sobre Sociedades.

## Sección segunda

### Determinación de la Base Imponible

#### **Artículo 14 bis.- (13) La base imponible.**

**Uno.** A efectos del cálculo del Impuesto sobre Sociedades de las cooperativas, su base imponible se divide en dos partes: la base imponible general y la base imponible especial.

**Dos.** (20) La base imponible general estará constituida por todas las rentas de la cooperativa, con excepción de los ingresos íntegros a que se refiere el apartado tres siguiente.

Para la determinación de la base imponible general resultarán de aplicación las normas contenidas en la Norma Foral 37/2013, de 13 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, con las especialidades reguladas en los artículos 15 a 18 y 23 de la presente norma foral.

En relación con la compensación de bases imponibles negativas, el porcentaje del 70 por ciento a que se refiere el apartado 1 del artículo 55 de la citada Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades se aplicará a las cooperativas de reducida dimensión que cumplan los requisitos previstos en el artículo 13 de dicha norma foral para ser consideradas microempresas o pequeñas empresas.

**Tres.** La base imponible especial estará constituida por los ingresos íntegros procedentes de las fuentes de renta a que se refiere el artículo 36 de la Norma Foral 3/2007, de 29 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, siempre que el pagador de los mismos sea una persona o entidad vinculada con el contribuyente en los términos establecidos en el artículo 16 de la Norma Foral 24/1996, de 5 de julio, del Impuesto sobre Sociedades, con excepción de los retornos cooperativos a que se refiere el artículo 23 de la presente Norma Foral, de los rendimientos obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios que, de acuerdo con lo dispuesto en los correspondientes convenios para evitar la doble imposición, no estén sometidos a retención o ingreso a cuenta y de los dividendos que den derecho a la aplicación de la deducción para evitar la doble imposición prevista en el apartado 2

del artículo 33 de la Norma Foral 24/1996, de 5 de julio, del Impuesto sobre Sociedades.

Para la determinación de la base imponible especial se atenderá a lo dispuesto en el artículo 18 bis de la presente Norma Foral.

### **Artículo 15. Valoración de las operaciones cooperativizadas.**

1. Las operaciones realizadas por las cooperativas con sus socios, en el desarrollo de sus fines sociales, se computarán por su valor de mercado.

2. Se entenderá por valor de mercado el precio normal de los bienes, servicios y prestaciones que sea concertado entre partes independientes por dichas operaciones.

Cuando no se produzcan operaciones significativas entre partes independientes dentro de la zona en la que, conforme a las normas estatutarias actúe la cooperativa, el valor de mercado de las entregas efectuadas por los socios se determinará rebajando el precio de venta obtenido por ésta al margen bruto habitual para las actividades de comercialización o transformación realizadas.

El importe de los anticipos laborales de los socios trabajadores y de trabajo se calculará conforme a las retribuciones normales en el mismo sector de actividad que hubieran debido percibir si su situación hubiera sido la de trabajadores por cuenta ajena.

La cesión de derechos de uso y aprovechamiento de tierras u otros bienes inmuebles a las Cooperativas de explotación comunitaria se valorará por la renta usual de la zona para dichas cesiones.

3. No obstante lo dispuesto en el número anterior, cuando se trate de cooperativas de consumo, viviendas, agrarias o de aquéllas que conforme a sus estatutos, realicen servicios o suministros a sus socios, se computará como precio de las correspondientes operaciones aquél por el que efectivamente se hubiera realizado, siempre que no resulte inferior al coste de tales servicios y suministros, incluida la parte correspondiente de los gastos generales de la entidad. En caso contrario se aplicará este último. En las cooperativas agrarias se aplicará este sistema tanto para los servicios y suministros que la cooperativa realice a sus socios como para los que los socios realicen o entreguen a la cooperativa.

### **Artículo 16. Supuestos especiales de gastos deducibles.**

En la determinación de la base imponible tendrán la consideración de gastos deducibles los siguientes:

1. El importe de las entregas de bienes, servicios o suministros realizados por los socios, las prestaciones de trabajo de los socios y las rentas de los bienes cuyo goce haya sido cedido por los socios a la cooperativa, estimados por su valor de mercado conforme a lo dispuesto en el artículo 15, aunque figuren en contabilidad por un valor inferior.

2. El 50% del importe que se destine, por obligación legal o estatutaria, al Fondo de Reserva Obligatorio.

3. (14) Las cantidades que las cooperativas destinen, con carácter obligatorio, para la educación y promoción cooperativa y a otros fines de interés público con los requisitos que se señalan en el artículo siguiente.

4. (14) Los intereses devengados por los socios por sus aportaciones obligatorias o voluntarias al capital social, incluidas las reguladas en el artículo 57.5 de la Ley 4/1993, de 24 de junio, de Cooperativas de Euskadi y aquéllos derivados de las dotaciones a la contribución prevista en los artículos 67.2.b) y 68 bis de la citada Ley, siempre que el tipo de interés no exceda del legal del dinero, incrementado en dos puntos para los socios y cuatro puntos para los socios colaboradores o inactivos. El tipo de interés legal que se tomará como referencia será el vigente en la fecha de cierre de cada ejercicio económico.

No tendrán la consideración de deducibles las cantidades destinadas a retribuir participaciones especiales en la cooperativa, cuyos titulares no sean socios o asociados de la cooperativa cuando éstas tengan la consideración de capital social.

5. Las cantidades que las cooperativas aporten a las instituciones de cooperación intercooperativas destinadas al saneamiento financiero o a la promoción y desarrollo de cooperativas o de nuevas actividades. Para poder practicar esta deducción será requisito necesario que la Administración Tributaria, expresa y previamente a la aportación haya reconocido tal carácter a la mencionada institución, reconocimiento que se efectuará, en su caso, de manera discrecional.

Las instituciones reconocidas por la Administración Tributaria dedicadas al fomento de la cooperación intercooperativa, no tributarán por las cantidades recibidas de las cooperativas asociadas, siempre que se justifique que el destino de las mismas ha sido el previsto en el objeto social de la institución.

**Artículo 17. (14) Requisitos para la deducción como gasto de la contribución obligatoria para la educación y promoción cooperativa y otros fines de interés público.**

1. La cuantía deducible de la dotación a la contribución obligatoria para la educación y promoción cooperativa y otros fines de interés público no podrá exceder en cada ejercicio económico del 30 por 100 de los excedentes netos del mismo.

La contribución se aplicará conforme al plan que apruebe la Asamblea General de la cooperativa.

2. Las dotaciones a la contribución, así como las aplicaciones que requiera el plan, ya se trate de gastos corrientes o de inversiones para el inmovilizado, se reflejarán separadamente en la contabilidad social, en cuentas que indiquen claramente su afectación a dicha contribución.

3. El importe de la referida contribución que no se haya destinado a las finalidades de interés público indicadas por la propia cooperativa deberá entregarse, dentro del ejercicio económico siguiente a aquél en el que se aprobó la distribución del excedente, a entidades sin ánimo de lucro para su destino a las finalidades de interés público establecidas para esta contribución.

4. La aplicación de la contribución a finalidades distintas de las aprobadas dará lugar, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 12 de esta Norma

Foral, a la consideración como ingreso del ejercicio en que aquélla se produzca del importe indebidamente aplicado.

De igual forma se procederá con respecto a la parte del Fondo de Reserva Obligatorio que sea objeto de distribución entre los socios, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 12 de esta Norma Foral.

5. Al cierre del ejercicio se cargarán a una cuenta especial de resultados de la contribución los saldos de las cuentas representativas de gastos y rentas negativas, y en particular:

- a) Los gastos corrientes de formación, educación y promoción cultural.
- b) Los gastos de conservación, reparación y amortización de los bienes del inmovilizado afectos a las finalidades de la contribución.
- c) Las pérdidas producidas en la enajenación de esos mismos bienes.

6. En forma análoga se abonarán a la misma cuenta los saldos de las cuentas representativas de ingresos y otras rentas positivas, y en particular:

- a) Las subvenciones, donaciones y ayudas recibidas para el cumplimiento de los fines de la contribución.
- b) Las sanciones disciplinarias impuestas por la cooperativa a sus socios.
- c) Los rendimientos financieros de las materializaciones a que se refiere el apartado 3 anterior.
- d) Los beneficios derivados de la enajenación de bienes del inmovilizado afecto a las finalidades concretas de la contribución.

7. El saldo de la cuenta de resultados así determinados se llevará a la de la contribución.

Las partidas de gastos, pérdidas, ingresos y beneficios trasladados a la cuenta de resultados de la contribución, no se tendrán en cuenta para la determinación de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de la cooperativa.

8. Lo dispuesto en el presente artículo será aplicable igualmente a cualquier contribución o Fondo de naturaleza y finalidades similares al regulado en este precepto, aunque reciba distinta denominación en virtud de la normativa aplicable al mismo.

#### **Artículo 18. (16) Gastos no deducibles.**

No tendrán la consideración de partida deducible para la determinación de la base imponible las cantidades distribuidas entre los socios de la cooperativa a cuenta de sus excedentes ni el exceso de valor asignado en cuentas a las entregas de bienes, servicios, suministros, prestaciones de trabajo de los socios y rentas de los bienes cuyo goce haya sido cedido por los socios a la cooperativa, sobre su valor de mercado determinado conforme a lo dispuesto en el artículo 15 de esta Norma Foral.

Asimismo, tampoco podrán aplicar lo dispuesto en el Capítulo V del Título IV de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades.

### **Artículo 18 bis. (13) Determinación de la base imponible especial.**

**Uno.** La base imponible especial estará constituida por los ingresos íntegros a que se refiere el apartado Tres del artículo 14 bis de la presente Norma Foral, sin que formen parte de la base imponible especial ningún tipo de gastos, estén asociados o no con los mencionados ingresos.

**Dos.** A los ingresos que forman parte de la base imponible especial resultará de aplicación el régimen establecido en el artículo 19 de la Norma Foral 24/1996, de 5 de julio, del Impuesto sobre Sociedades, cuando se cumplan los requisitos establecidos en el mencionado precepto.

**Tres. (20)** La base imponible especial nunca podrá ser objeto de minoración por la compensación de bases imponibles negativas a que se refiere el artículo 55 de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades, que resultará de aplicación únicamente a la base imponible general de las cooperativas.

## **Sección tercera**

### **Deuda tributaria**

### **Artículo 18 ter. (13) Tipo de gravamen.**

**Uno.** La base imponible general de las cooperativas será sometida a gravamen por aplicación de los tipos establecidos en el Título IV de la presente Norma Foral o en el artículo 29 de la Norma Foral 24/1996, de 5 de julio, del Impuesto sobre Sociedades, según corresponda.

**Dos. (14)** La base imponible especial de las cooperativas tributará en todo caso al tipo de gravamen del 19 por 100.

### **Artículo 19. (16) Eliminación de la doble imposición.**

La eliminación de la doble imposición de retornos procedentes de cooperativas protegidas y especialmente protegidas se realizará de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 25 de esta Norma Foral.

### **Artículo 20. Deducción por creación de empleo.**

La deducción por creación de empleo prevista en la normativa del Impuesto sobre Sociedades será de aplicación, además de en los supuestos y con los requisitos establecidos para cada ejercicio económico, a la admisión definitiva, una vez superado el período de prueba, de nuevos socios trabajadores en las Cooperativas de Trabajo Asociado o, en general, de socios de trabajo en cualquier cooperativa.

### **Artículo 20 bis.- (13) Deducciones de la cuota correspondiente a la base imponible especial.**

La base imponible especial no será objeto de reducción en ningún caso, ni sobre la cuota correspondiente a la misma se podrá aplicar ningún tipo de bonificación

ni de deducción, a excepción de las deducciones para evitar la doble imposición internacional previstas en los artículos 34 y 34 bis de la Norma Foral 24/1996, de 5 de julio, del Impuesto sobre Sociedades, correspondientes a las rentas integradas en la base imponible especial.

De la parte de la cuota líquida correspondiente a la base imponible especial solamente podrán deducirse las retenciones o ingresos a cuenta soportados por los ingresos que conforman dicha parte de la base imponible.

#### **Sección cuarta**

##### **Actualización de las aportaciones sociales**

###### **Artículo 21. Actualización de las aportaciones sociales.**

El balance de las cooperativas podrá ser regularizado en los mismos términos y con los mismos beneficios que se establezcan para las entidades sujetas al Impuesto sobre Sociedades, sin perjuicio de lo establecido en las Leyes sobre Cooperativas respecto al destino del resultado de la regularización del balance.

#### **Sección quinta**

##### **Retenciones y otros pagos a cuenta**

###### **Artículo 22. Retenciones y otros pagos a cuenta.**

1. Las Sociedades Cooperativas vendrán obligadas a practicar a sus socios y a terceros las retenciones que procedan de acuerdo con el ordenamiento vigente así como a realizar los demás pagos a cuenta que resulten procedentes.

En particular, en el supuesto de socios trabajadores de Cooperativas de Trabajo Asociado o de socios de trabajo de cualquier otra cooperativa, se distinguirán los rendimientos que procedan del trabajo personal de los correspondientes al capital mobiliario, considerándose rendimientos del trabajo el importe de los anticipos laborales, en cuantía no superior a las retribuciones normales en la zona para el sector de actividad correspondiente.

2. A estos efectos, se asimilará a dividendos la parte del excedente disponible del ejercicio económico que se acredite a los socios en concepto de retorno cooperativo.

Tendrán la consideración de retorno anticipado las cantidades y excesos de valor asignados en cuenta, que se definen en el artículo 18 de esta Norma Foral como gastos no deducibles.

3. La retención se practicará tanto por las cantidades efectivamente satisfechas como por las abonadas en cuenta, en el momento en que resulten exigibles.

###### **Artículo 23. Reglas especiales.**



1. Los retornos cooperativos no se considerarán rendimientos del capital mobiliario, y por tanto, no estarán sujetos a retención:

a) Cuando se incorporen al capital social, incrementando las aportaciones del socio al mismo.

b) Cuando se apliquen a compensar las pérdidas sociales de ejercicios anteriores.

c) Cuando se incorporen a un Fondo Especial, regulado por la Asamblea General hasta tanto no transcurra el plazo de devolución al socio, se produzca la baja de éste o los destine a satisfacer pérdidas o a realizar aportaciones al capital social.

2. En los supuestos contemplados en el apartado c) anterior, el nacimiento de la obligación de retener se produce en el primer día señalado para la disposición de dicho retorno, bajo cualquiera de las modalidades mencionadas anteriormente, y en relación a los intereses que, en su caso, se devenguen, en la fecha señalada para la liquidación de los mismos.

#### **Artículo 23.bis. (20) Pago fraccionado.**

1. En los primeros 25 días naturales del mes de octubre, las cooperativas deberán autoliquidar y efectuar un pago fraccionado a cuenta de la liquidación correspondiente al período impositivo que esté en curso el día 1 del citado mes de octubre.

No deberán efectuar el referido pago fraccionado las cooperativas de reducida dimensión que cumplan los requisitos previstos en el artículo 13 de dicha norma foral para ser consideradas microempresas o pequeñas empresas.

2. La base para calcular el pago fraccionado a que se refiere este artículo será la base imponible del último período impositivo cuyo plazo de declaración estuviese vencido a 1 de octubre.

En el supuesto de que no se hubiera presentado la declaración correspondiente, estando obligado a ello, se tomará como base la base imponible de la última declaración presentada o, en su caso, liquidación practicada.

Cuando el último período impositivo cuyo plazo de declaración estuviera vencido de acuerdo con lo señalado anteriormente sea de duración inferior al año la base imponible se elevará al año hasta completar un período de 12 meses.

3. La cuantía del pago fraccionado será el resultado de aplicar a la base señalada en el apartado anterior el porcentaje del cinco por ciento. De la cuota resultante de esta operación se deducirán las retenciones e ingresos a cuenta practicados sobre los ingresos del contribuyente correspondientes al período impositivo a que se refiere el apartado anterior.

4. El pago fraccionado tendrá la consideración de deuda tributaria y será deducible de la cuota efectiva del Impuesto.

5. Reglamentariamente se podrá establecer que el pago fraccionado se gire de oficio por la diputación foral así como los supuestos en que se pueda utilizar esta forma de liquidación del pago fraccionado.

### **TÍTULO III**

## De los socios de las Cooperativas

### **Artículo 24. Tratamiento de determinadas partidas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.**

En la aplicación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas cuando el sujeto pasivo sea socio de una Cooperativa, se tendrán en cuenta las siguientes normas:

a) Se considerarán rendimientos del capital mobiliario, los retornos cooperativos que, conforme a lo dispuesto en los artículos 22 y 23 de la presente Norma Foral, estuviesen sujetos a retención.

b) No se deducirán en ningún caso para la determinación de la base imponible las pérdidas sociales atribuidas a los socios.

c) Para determinar la cuantía de las variaciones patrimoniales derivadas de la transmisión o el reembolso de las aportaciones sociales, se adicionarán al coste de adquisición de éstas, las cuotas de ingreso y periódicas satisfechas y las pérdidas de las cooperativas que habiéndose atribuido al socio, conforme a las disposiciones de la Ley de Cooperativas de Euskadi o de la Ley de Cooperativas, en su caso, aplicable, hubieran sido reintegradas en metálico o compensadas con retornos de que sea titular el socio y que estén incorporados a un Fondo Especial regulado por la Asamblea General.

d) No se considerará transmisión o reembolso de las aportaciones de un socio cuando una cooperativa traslade sus aportaciones en su nombre a otra cooperativa, siempre que se cumplan todos los requisitos siguientes:

- Que el traslado de la aportación sea debido al desplazamiento de un socio titular a otra cooperativa.

- Que el socio titular no adquiera poder de disposición sobre la aportación social.

- Que los Estatutos de la cooperativa en la que el socio cause baja obliguen al traspaso de su aportación a la nueva cooperativa a la que se incorpore, sin que el socio pueda obtener ningún tipo de reembolso.

- Que en la cooperativa receptora quede constancia expresa de los datos que hagan posible la valoración del coste de adquisición de la aportación traspasada, desde el momento en el que el socio se incorporó a la cooperativa de procedencia y, en su caso, a las precedentes.

e) (9) No tendrán la consideración de rendimiento de trabajo en especie las aportaciones a entidades de previsión social voluntaria que realicen las cooperativas, en cumplimiento de obligaciones estatutarias tanto de la entidad de previsión social voluntaria como de la propia cooperativa, a beneficio de sus socios trabajadores y de trabajo adscritos al régimen especial de la Seguridad Social de los trabajadores por cuenta propia o autónomos, siempre que el objeto de tales aportaciones sea financiar las prestaciones de auxilio a discapacitados, asistencia sanitaria, incapacidad temporal, riesgo durante el embarazo, maternidad, ayuda al empleo o auxilio por defunción. (11)

## **Artículo 25. (17) Eliminación de la doble imposición de retornos cooperativos.**

Los socios de las cooperativas protegidas que sean contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades aplicarán lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 33 de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades, a los retornos cooperativos que perciban para eliminar la doble imposición. Cuando, por tratarse de una cooperativa especialmente protegida, dichos rendimientos se hayan beneficiado de la deducción prevista en el apartado 2 del artículo 27 de esta Norma Foral, entonces aplicarán a dichos retornos lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 33 de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, no se aplicará lo dispuesto en este artículo respecto a los retornos cooperativos que se integren en la base imponible especial de la sociedad cooperativa.

## **TÍTULO IV**

### **Beneficios tributarios reconocidos a las cooperativas**

#### **Artículo 26. Beneficios fiscales reconocidos a las cooperativas protegidas.**

Las cooperativas protegidas disfrutarán de los siguientes beneficios fiscales:

1. (5) En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, exención, por cualquiera de los conceptos que puedan ser de aplicación, salvo el gravamen previsto en el artículo 56.1 de la Norma Foral del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, respecto de los actos, contratos y operaciones siguientes:

- a) Los actos de constitución, ampliación de capital, fusión y escisión.
- b) La constitución y cancelación de préstamos, incluso los representados por obligaciones.
- c) (14) Las adquisiciones de bienes y derechos a que se destine la contribución establecida en el artículo 68 bis, de la Ley 4/1993, de 24 de junio, de Cooperativas de Euskadi, para el cumplimiento de las finalidades previstas en dicho artículo.

2. (16) En el Impuesto sobre Sociedades, tributarán aplicando un tipo de gravamen a su base imponible del 20 por ciento.

No obstante, a aquellas cooperativas de reducida dimensión que cumplan con los requisitos previstos en el artículo 13 de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades para ser consideradas microempresas o pequeñas empresas, se les aplicará en el mencionado impuesto un tipo de gravamen del 18 por ciento.

A las cooperativas protegidas les resultará de aplicación lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 59 de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades, sin que su cuota efectiva pueda ser inferior al 9 por ciento del importe de su base imponible, con carácter general, o al 8 por ciento si se trata de cooperativas a las que resulte de aplicación el tipo de gravamen a que se refiere el párrafo anterior.

Los porcentajes establecidos en el párrafo anteriores serán del 7 por ciento y del 6 por ciento respectivamente si la cooperativa mantiene o incrementa su promedio de plantilla laboral con carácter indefinido respecto al del ejercicio anterior.

3. (16) Asimismo, gozarán, en el Impuesto sobre Sociedades de libertad de amortización los elementos de activo fijo nuevo amortizable, adquiridos en el plazo de tres años a partir de la fecha de su inscripción en el Registro de Cooperativas correspondiente.

La cantidad fiscalmente deducible en concepto de libertad de amortización, una vez practicada la amortización normal de cada ejercicio en cuantía no inferior a la mínima, no podrá exceder del importe del saldo de la cuenta de resultados disminuido en las aplicaciones obligatorias al Fondo de Reserva Obligatorio y participaciones del personal asalariado.

Este beneficio es compatible, en su caso, para los mismos elementos, con las deducciones por inversiones previstas en el Capítulo III del Título V de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades.

(19) La libertad de amortización a que se refiere este apartado tiene la consideración de opción que debe ejercitarse con la presentación de la autoliquidación a los efectos de lo dispuesto en el artículo 128 de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades, recibiendo el mismo tratamiento que la regulada en la letra c) del apartado 1 del mencionado artículo.

4. De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 9 de la Norma Foral 41/1989, de 19 de julio, reguladora de las Haciendas Locales, los Municipios podrán conceder a las cooperativas protegidas una bonificación del 25, 50, 75 ó 95% de la cuota, y, en su caso, de los recargos, de los siguientes tributos locales:

a) Impuesto sobre Actividades Económicas.

b) Impuesto sobre Bienes Inmuebles correspondiente a los bienes de naturaleza rústica de las Cooperativas Agrarias y de Explotación Comunitaria.

### **Artículo 27. Beneficios fiscales reconocidos a las cooperativas especialmente protegidas.**

Las cooperativas especialmente protegidas disfrutarán, además de los beneficios reconocidos en el artículo anterior, de los siguientes:

1. En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, exención para las operaciones de adquisición de bienes y derechos destinados directamente al cumplimiento de sus fines sociales y estatutarios.

2. (17) En el Impuesto sobre Sociedades disfrutarán de una deducción del 50 por ciento de la cuota líquida.

Para las explotaciones asociativas prioritarias a que se refiere el artículo 5º de la Ley 19/1995, de 4 de julio, de Modernización de las Explotaciones Agrarias, que sean cooperativas agrarias especialmente protegidas según la presente Norma Foral, la deducción de la cuota líquida será del 75 por ciento.

Asimismo, los porcentajes establecidos en el tercer y cuarto párrafos del apartado 2 del artículo 26 de esta Norma Foral se corregirán por medio de la aplicación de las proporciones que se deriven de los porcentajes de deducción previstos en el presente apartado.

(19) (21) La aplicación de la partida deducible a que se refiere este apartado tiene la consideración de opción que deberá ejercitarse de conformidad con lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 115 de la Norma Foral General Tributaria de Álava, y en los apartados 2, 3 y 4 del artículo 128 de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades.

3. (18) El límite de las deducciones previsto en el apartado 1 del artículo 67 de la Norma Foral 37/2013 de 13 de diciembre, del Impuesto de Sociedades, se aplicará sobre la cuota resultante una vez aplicadas, en su caso, las deducciones a que se refiere el párrafo 2 anterior.

### **Artículo 28. Cooperativas de segundo grado.**

1. Las cooperativas de segundo y ulterior grado que no incurran en ninguna de las circunstancias señaladas en el artículo 12 de esta Norma Foral disfrutarán de los beneficios fiscales previstos en el artículo 26 de esta Norma Foral.

2. Las cooperativas de segundo y ulterior grado que no incurran en ninguna de las circunstancias señaladas en el artículo 12 de esta Norma Foral y que asocien, exclusivamente, a cooperativas especialmente protegidas disfrutarán, además, de los beneficios fiscales previstos en el artículo 27 de esta Norma Foral.

3. (16) Cuando las cooperativas socias sean protegidas y especialmente protegidas además de los beneficios fiscales previstos en el artículo 26 anterior, disfrutarán de la deducción contemplada en el número 2 del artículo 27 de esta Norma Foral, que se aplicará, exclusivamente, sobre la cuota líquida correspondiente a los resultados procedentes de las operaciones realizadas con las cooperativas especialmente protegidas.

### **Artículo 29. Uniones, Federaciones y Confederaciones de Cooperativas.**

Las Uniones, Federaciones y Confederaciones de Cooperativas constituidas de acuerdo con lo dispuesto en las Leyes cooperativas gozarán de los siguientes beneficios tributarios:

a) Exención en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados para los mismos actos, contratos y operaciones que las cooperativas especialmente protegidas.

b) Exención en el Impuesto sobre Sociedades en los términos establecidos en su normativa reguladora.

c) De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 9 de la Norma Foral 41/1989, de 19 de julio, reguladora de las Haciendas Locales, los Municipios podrán conceder a las Uniones, Federaciones y Confederaciones de Cooperativas una bonificación del 25, 50, 75, ó 95% de la cuota, y, en su caso, de los recargos del Impuesto sobre Actividades Económicas.

### **Artículo 30. Aplicación de los beneficios fiscales y pérdida de los mismos.**

Las exenciones y bonificaciones fiscales previstas en la presente Norma Foral se aplicarán a las cooperativas protegidas y, en su caso, a las especialmente protegidas, sin necesidad de previa declaración administrativa sobre la procedencia de su disfrute.

La concurrencia de alguna de las circunstancias tipificadas en la presente Norma Foral como causas de pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida determinará la aplicación del régimen tributario general, teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo 14 de esta Norma Foral, y la privación de los beneficios disfrutados en el ejercicio económico en que se produzca, sin perjuicio de lo previsto en la Norma Foral General Tributaria sobre infracciones y sanciones tributarias e intereses de demora.

### **Artículo 31. Comprobación e inspección.**

La Administración Tributaria comprobará que concurren las circunstancias o requisitos necesarios para disfrutar de los beneficios tributarios establecidos en esta Norma Foral y practicará, en su caso, la regularización que resulte procedente de la situación tributaria de la cooperativa.

## **TÍTULO V**

### **De las Cooperativas de Crédito**

### **Artículo 32. Definición de las Cooperativas de Crédito a efectos tributarios.**

1. Serán consideradas como cooperativas protegidas, a los efectos de esta Norma Foral, aquellas entidades que, sea cual fuere la fecha de su constitución, se ajusten a los principios y disposiciones de la Ley 13/1989, de 26 de mayo, de Cooperativas de Crédito, y de la Ley de Cooperativas que les sea de aplicación, siempre que hayan sido inscritas en los Registros del Banco de España, Mercantil y en el correspondiente de Cooperativas.

2. No serán consideradas como tales, aun cuando utilicen esta denominación y no hubieran sido previamente descalificadas, aquellas Cooperativas de Crédito que hayan sido sancionadas por la comisión de infracciones calificadas de graves o muy graves en la Ley 26/1988, de 29 de julio, de Disciplina e Intervención de las Entidades de Crédito o incurran en alguna de las circunstancias previstas en el artículo 12 de esta Norma Foral, con excepción de las contempladas en sus apartados 6, 10 y 13, que, a efectos de su aplicación a las Cooperativas de Crédito, quedan sustituidas por las siguientes:

a) Cuando los retornos fueran acreditados a los socios en proporción distinta a las operaciones realizadas con la cooperativa o fuesen distribuidos a terceros no socios. Si existieran socios de trabajo no se perderá la condición de protegida cuando los retornos que se les acrediten sean proporcionales a los anticipos laborales percibidos durante el ejercicio económico.

b) La realización de operaciones activas con terceros no socios en cuantía superior en el ejercicio económico al 50% de los recursos totales de la cooperativa.

No se computarán en el referido porcentaje las operaciones realizadas por las Cooperativas de Crédito con los socios de las cooperativas socias, las de colocación de los excesos de tesorería en el mercado interbancario, ni la adquisición de valores y activos financieros de renta fija para la cobertura de los coeficientes legales o para la colocación de los excesos de tesorería.

c) La reducción del capital social a una cantidad inferior al mínimo obligatorio que se determine sin que se restablezca en el plazo reglamentario o la realización por la cooperativa de operaciones o servicios fuera de su ámbito estatutario sin haber realizado previamente la necesaria ampliación de capital y la preceptiva reforma de los estatutos.

3. (13) A las cooperativas de crédito no les serán de aplicación las reglas establecidas en los artículos 14 bis, 18 bis, 18 ter y 20 bis de la presente Norma Foral.

### **Artículo 33. Beneficios fiscales reconocidos.**

A las Cooperativas de Crédito protegidas a que se refiere el artículo anterior les serán de aplicación los siguientes beneficios fiscales:

1. (16)

2. Los contemplados en el artículo 26 de esta Norma Foral que les sean aplicables por su naturaleza y actividades, con excepción de los regulados en los apartados 2 y 3 de dicho precepto.

## **TÍTULO VI**

### **Régimen de los grupos de cooperativas**

### **Artículo 34. Grupo de sociedades cooperativas.**

1. (16) Los grupos de sociedades cooperativas que en virtud de sus reglas estatutarias mantengan relaciones de vinculación en el ejercicio de sus actividades empresariales podrán optar por el régimen de consolidación fiscal previsto en el Capítulo VI del Título VI de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades, que será aplicable en todo lo que no se oponga a lo dispuesto en esta Norma Foral.

2. (16) A los efectos del régimen de consolidación fiscal, se entenderá por grupo de sociedades cooperativas el conjunto formado por una entidad cabeza de grupo y las cooperativas que tengan la condición de socia de aquella, sobre las que ejerza poderes de decisión en virtud de sus reglas estatutarias.

La entidad cabeza del grupo de sociedades cooperativas será una sociedad cooperativa o cualquier otra entidad siempre que, en éste último caso, su objeto exclusivo sea el de planificar y coordinar el desarrollo empresarial y las estrategias a largo plazo de las cooperativas que integran el grupo, no pudiendo estar participada por otras personas o entidades diferentes a estas últimas.

3. Las relaciones de vinculación implicarán el compromiso de redistribuir solidariamente, en los términos del apartado siguiente, el excedente neto obtenido por

cada una de las cooperativas integrantes del grupo de sociedades cooperativas, que deberá constar en escritura pública suscrita por todas ellas así como en sus respectivos estatutos.

4. La redistribución afectará, como mínimo, al 25% del excedente neto una vez deducidos los impuestos y las cantidades destinadas con carácter obligatorio, por imperativo de la Ley, a los fondos de reserva, y deberá realizarse en forma directamente proporcional al importe económico de las operaciones, actividades y servicios cooperativizados realizados por los socios de las cooperativas miembros del grupo.

### **Artículo 35. Aplicación del régimen de los grupos de sociedades cooperativas.**

1. El régimen de los grupos de sociedades se aplicará por el solo hecho de que así lo acuerden todas y cada una de las sociedades cooperativas que deban integrar el grupo.

La entidad cabeza de grupo comunicará los mencionados acuerdos a la Administración Tributaria, con anterioridad al último día del primer mes del período impositivo en que sea de aplicación este régimen, a cuyo efecto presentará la siguiente documentación:

a) Acuerdo de las Asambleas Generales de las sociedades cooperativas por el que manifiestan su voluntad de acogerse al régimen de los grupos de sociedades.

b) Escritura pública en la que conste el compromiso a que se refiere el apartado 3 del artículo anterior.

c) Estatutos de las sociedades cooperativas pertenecientes al grupo.

2. Las sociedades cooperativas que con posterioridad a la opción por el régimen de los grupos de sociedades reúnan los requisitos establecidos en el presente Título, quedarán incluidas obligatoriamente en el grupo de sociedades cooperativas con efecto desde el ejercicio siguiente a aquél en que concurran los mismos.

Por el contrario, se excluirán las sociedades cooperativas que los dejasen de reunir con efecto del mismo ejercicio en que tal circunstancia se produzca.

### **Artículo 36. Eliminaciones.**

Para la determinación de la base imponible consolidada del Impuesto sobre Sociedades se aplicarán las disposiciones contenidas en la normativa reguladora de dicho Impuesto y en la presente Norma Foral, realizando exclusivamente las eliminaciones por operaciones intergrupo que procedan por:

a) Retornos entre sociedades cooperativas del grupo.

b) Las ayudas económicas que en cumplimiento de las obligaciones asumidas deban prestarse entre sí las sociedades cooperativas del grupo, no se considerarán partida deducible ni ingreso computable.

c) Resultados distribuidos por la entidad cabeza del grupo.



**Artículo 37. (16) Deducciones de la cuota del grupo de sociedades cooperativas y eliminación de la doble imposición.**

1. La cuota íntegra y la cuota líquida del grupo de sociedades cooperativas se minorarán en el importe de las deducciones previstas en esta Norma Foral y en el régimen general que le resulten de aplicación.

Los requisitos establecidos para disfrutar de las mencionadas deducciones se referirán al grupo de sociedades cooperativas.

2. Las deducciones de cualquier cooperativa pendientes de deducir en el momento de su inclusión en el grupo de sociedades cooperativas, podrán deducirse en la cuota íntegra o de la cuota líquida del mismo, según corresponda, con el límite que hubiere correspondido a aquélla en el régimen individual de tributación.

3. Para la eliminación de la doble imposición se tendrán en cuenta las especialidades contenidas en esta Norma Foral.

**Artículo 38. Pérdida del régimen de los grupos de sociedades cooperativas.**

Además de por las causas de pérdida del régimen de los grupos de sociedades contenidas en la normativa general, se perderá dicho régimen con motivo del incumplimiento del compromiso de redistribuir solidariamente el excedente cooperativo disponible.

Será asimismo causa de pérdida del régimen de los grupos de sociedades la realización, por la entidad cabeza del grupo, cuando no sea sociedad cooperativa, de actividades no comprendidas dentro del objeto exclusivo contemplado en el apartado 2 del artículo 34 de esta Norma Foral.

**Artículo 39. Retenciones.**

No estarán sujetos a retención los rendimientos del capital mobiliario satisfechos entre las entidades miembros del grupo de sociedades cooperativas.

**Artículo 40. Entidad cabeza de grupo.**

Cuantas facultades, responsabilidades y obligaciones estén establecidas en el ordenamiento jurídico tributario respecto de la sociedad dominante de un grupo de sociedades, serán atribuidas a la entidad cabeza de grupo, en tanto ello no se oponga a lo establecido en esta Norma Foral.

**(4) TÍTULO VII**

**COOPERATIVAS DE UTILIDAD PÚBLICA Y DE INICIATIVA SOCIAL**

**Artículo 41. (4) Definición de las cooperativas de utilidad pública.**

A efectos tributarios se considerarán cooperativas de utilidad pública aquéllas que, habiendo obtenido tal calificación de conformidad con el Decreto 64/1999, de 2 de febrero, por el que se aprueba el Reglamento sobre procedimiento y requisitos de las sociedades cooperativas de utilidad pública, cumplan con los siguientes requisitos:

a) Que los resultados positivos que eventualmente se produzcan no puedan ser distribuidos entre sus socios, debiendo destinarse a la realización de sus fines.

b) Que el desempeño de los cargos del Consejo Rector tenga carácter gratuito.

c) Que los socios o personas y entidades que tengan con los mismos una relación de vinculación que, en su caso, pudiera encuadrarse en el artículo 16.2 de la Norma Foral 24/1996, de 5 de julio, del Impuesto sobre Sociedades, no sean los destinatarios principales de las actividades realizadas, ni gocen de prestaciones o condiciones especiales para beneficiarse en la obtención de los servicios.

#### **Artículo 42. (4) Definición de las Cooperativas de Iniciativa Social.**

1. A efectos tributarios, se considerarán cooperativas de iniciativa social aquéllas que, sin ánimo de lucro y con independencia de su clase, tengan por objeto social bien la prestación de servicios asistenciales mediante la realización de actividades sanitarias, educativas, culturales u otras de naturaleza social, o bien el desarrollo de cualquier actividad económica que tenga por finalidad la integración laboral de personas que sufran cualquier clase de exclusión social y, en general, la satisfacción de necesidades sociales no atendidas por el mercado.

2. A los efectos previstos en el apartado anterior se considerarán que las Sociedades Cooperativas carecen de ánimo de lucro cuando cumplan los siguientes requisitos:

a) Que los resultados positivos que eventualmente se produzcan no puedan ser distribuidos entre sus socios, debiendo aquéllos destinarse a la realización de sus fines.

b) Que el desempeño de los cargos del Consejo Rector tenga el carácter de gratuitos.

c) Que las retribuciones de los socios trabajadores, o en su caso de los socios de trabajo, y de los trabajadores por cuenta ajena no superen el 150% de las retribuciones que en función de la actividad y categoría profesional, establezca el Convenio colectivo aplicable al personal asalariado del sector.

d) Que los socios o personas y entidades que tengan con los mismos una relación de vinculación que, en su caso, pudiera encuadrarse en el artículo 16.2 de la Norma Foral 24/1996, de 5 de julio, del Impuesto sobre Sociedades, no sean los destinatarios principales de las actividades realizadas, ni gocen de prestaciones o condiciones especiales para beneficiarse en la obtención de los servicios.

#### **Artículo 43. (7) Beneficios fiscales reconocidos a las cooperativas de utilidad pública y a las cooperativas de iniciativa social.**

1. En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, exención, por cualquiera de los conceptos que puedan ser de

aplicación, salvo el gravamen previsto en el artículo 56.2 de la Norma Foral 11/2003, de 31 de marzo, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, respecto de los actos, contratos y operaciones siguientes:

- a) Los actos de constitución, ampliación de capital, fusión y escisión.
- b) La constitución y cancelación de préstamos, incluso los representados por obligaciones.
- c) (14) Las adquisiciones de bienes y derechos a que se destine la contribución establecida en el artículo 68 bis, de la Ley 4/1993, de 24 de junio, de Cooperativas de Euskadi, para el cumplimiento de las finalidades previstas en dicho artículo.
- d) Las adquisiciones de bienes y derechos destinados directamente al cumplimiento de sus fines sociales y estatutarios.

2. En el Impuesto sobre Sociedades el régimen tributario aplicable será el establecido en los artículos 7 a 16 de la Norma Foral de régimen fiscal de entidades sin fines lucrativos e incentivos fiscales al mecenazgo. Asimismo a los donativos y aportaciones efectuadas por personas jurídicas o a los convenios de colaboración empresarial realizados a favor de las Cooperativas de Utilidad Pública y a las Cooperativas de Iniciativa Social les serán de aplicación los artículos procedentes del Capítulo II del Título III y el artículo 27 de dicha Norma Foral.

3. En los tributos locales se les aplicará el régimen tributario establecido en el artículo 17 de la Norma Foral de régimen fiscal de entidades sin fines lucrativos e incentivos fiscales al mecenazgo.

#### **Artículo 44. (4) Pérdida de los beneficios fiscales.**

La pérdida de la calificación de utilidad pública o el incumplimiento de alguno de los requisitos exigidos para el reconocimiento de la condición de cooperativa de utilidad pública o iniciativa social establecidos en los artículos 41 y 42 anteriores respectivamente, determinará la privación de los beneficios fiscales, previstos en el anterior artículo 43, disfrutados en el ejercicio económico en que se produzca, sin perjuicio de lo previsto en la Norma Foral General Tributaria sobre infracciones y sanciones tributarias e intereses de demora.

### **DISPOSICIONES ADICIONALES**

#### **Primera.**

Las Sociedades Agrarias de Transformación constituidas para el cumplimiento de los fines recogidos en el Real Decreto 1.776/1981, de 3 de agosto, e inscritas en el Registro correspondiente disfrutarán de los siguientes beneficios fiscales:

- a) En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, exención total para los actos de constitución y ampliación de capital.
- b) De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 9 de la Norma Foral 41/1989, de 19 de julio, reguladora de las Haciendas Locales, los Municipios podrán conceder a las

Sociedades Agrarias de Transformación, una bonificación del 25, 50, 75 ó 95% de la cuota, y, en su caso, de los recargos del Impuesto sobre Actividades Económicas.

El disfrute de estos beneficios, quedará condicionado a que no se produzca una alteración sustancial de los caracteres propios de las Sociedades Agrarias de Transformación, a que se mantengan los requisitos necesarios para su inscripción en el correspondiente Registro y a que no se vulneren las normas que las regulan.

En materia de aplicación y comprobación de los beneficios fiscales antes mencionados, se aplicará a las Sociedades Agrarias de Transformación lo dispuesto en los artículos 30 y 31 de esta Norma Foral.

### **Segunda. (16) Cooperativas de trabajo asociado.**

Las Cooperativas de trabajo asociado fiscalmente protegidas que integren, al menos, un 50 por ciento de socios minusválidos y que acrediten que, en el momento de constituirse la cooperativa, dichos socios se hallaban en situación de desempleo, gozarán de una reducción del tipo de gravamen que les corresponda en el Impuesto sobre Sociedades en un 90 por ciento de su importe durante los cinco primeros años de actividad social, en tanto se mantenga el referido porcentaje de socios.

### **Tercera. (6) Programas operativos y planes de acción de las organizaciones de productores en el sector de frutas y hortalizas y en el sector de materias grasas.**

Las actuaciones que realicen las organizaciones de productores, las asociaciones de organizaciones de productores u operadores y sus uniones, en cumplimiento de los programas operativos y planes de acción en cumplimiento de la normativa comunitaria reguladora de las organizaciones comunes de mercado de los sectores de frutas y hortalizas y de materias grasas no se considerarán, en ningún caso, prestaciones de servicios.

### **Disposición Transitoria**

Las cuotas íntegras negativas de ejercicios anteriores, determinadas al amparo de lo dispuesto en el artículo 24 de la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, de régimen fiscal de cooperativas y que, a la entrada en vigor de esta Norma Foral, estuvieran pendientes de compensación, podrán ser compensadas con bases imponibles positivas obtenidas en los períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos contados a partir del inicio del período impositivo a aquél en el que se determinaron.

A tal efecto, las mencionadas cuotas se convertirán en bases imponibles mediante la aplicación de los correspondientes tipos de gravamen que se utilizaron en el momento de su determinación. Sólo cuando de la suma de las bases imponibles resultantes de las operaciones anteriores resulte un importe negativo procederá la compensación referida en el párrafo anterior.

### **Disposiciones Finales**

#### **Primera. Remisiones a la normativa tributaria sobre cooperativas.**

Todas las remisiones tanto genéricas como a materias concretas que en la normativa tributaria del Territorio Histórico de Álava se realicen al Régimen Fiscal de Cooperativas, a que se refiere el artículo 7 de la Norma Foral 12/1992, de 19 de mayo, de medidas relacionadas con el sistema tributario del Territorio Histórico de Álava, se entenderán realizadas a la presente Norma Foral.

## **Segunda. Modificación de la Norma Foral 24/1996, de 5 de julio, del Impuesto sobre Sociedades.**

1. Se añade un nuevo apartado 7 al artículo 33 de la Norma Foral 24/1996, de 5 de julio, del Impuesto sobre Sociedades, con el siguiente texto:

"7. La deducción para evitar la doble imposición correspondiente a los retornos de las cooperativas protegidas y especialmente protegidas, se efectuará de conformidad con lo dispuesto en el artículo 26 de la Norma Foral sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas".

2. Se suprimen los apartados 2.c) y 3.a) del artículo 29 de la Norma Foral 24/1996, de 5 de julio, del Impuesto sobre Sociedades.

3. Se modifica el primer párrafo del apartado 1 del artículo 39 de la Norma Foral 24/1996, de 5 de julio, del Impuesto sobre Sociedades, que queda redactado como sigue:

"1. Los sujetos pasivos sometidos al tipo general del Impuesto, incluidos los referidos en la letra b) del apartado 1 del artículo 29 de esta Norma Foral, y las cooperativas fiscalmente protegidas, podrán deducir de la cuota líquida el 10% de las cantidades que, procedentes del resultado contable del ejercicio, destinen a una Reserva especial denominada Reserva para Inversiones, que deberá cumplir las siguientes condiciones:"

## **Tercera.**

La presente Norma Foral entrará en vigor el día de su publicación en el Boletín Oficial del Territorio Histórico de Álava y surtirá efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 1997.

No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, aquellas cooperativas cuyo período impositivo se haya iniciado a partir de 1 de enero de 1997 y haya finalizado con anterioridad a la entrada en vigor de esta Norma Foral, podrán optar por la aplicación de la normativa anteriormente vigente.

## **Cuarta.**

La Diputación Foral dictará las normas necesarias para la aplicación y desarrollo de la presente Norma Foral.

## **NOTAS**

- (1)
- (2)
- (3) Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 4/2001, de 4 de diciembre.  
(B.O.T.H.A. nº 146 de 21-12-01).
- (4) Norma Foral 5/2002, de 26 de mayo.  
(B.O.T.H.A. nº 63 de 5-6-02, Suplemento).
- (5) Norma Foral 11/2003, de 31 de marzo.  
(B.O.T.H.A. nº 43 de 11-4-03, Suplemento).
- (6) Norma Foral 7/2004, de 10 de mayo.  
(B.O.T.H.A. nº 56 de 19-5-04, Suplemento).
- (7) Norma Foral 16/2004, de 12 de julio.  
(B.O.T.H.A. nº 83 de 21-7-04, Suplemento).
- (8) Norma Foral 9/2006, de 13 de noviembre.  
(B.O.T.H.A. nº 138 de 1-12-06, Suplemento).
- (9) Norma Foral 3/2007, de 29 de enero.  
(B.O.T.H.A. nº 18 de 12-2-07, Suplemento).
- (10) Norma Foral 13/2007, de 26 de marzo.  
(B.O.T.H.A. nº 47 de 20-4-07, Suplemento).
- (11) Ver Disposición Adicional Primera de la Norma Foral 13/2007, de 26 de marzo.  
(B.O.T.H.A. nº 47 de 20-4-07, Suplemento).
- (12) Norma Foral 14/2008, de 3 de julio.  
(B.O.T.H.A. nº 79 de 11-7-08, Suplemento).
- (13) Norma Foral 21/2008, de 18 de diciembre.  
(B.O.T.H.A. nº 149 de 29-12-08, Suplemento y B.O.T.H.A. nº 7 de 16-1-09, Suplemento).
- (14) Norma Foral 14/2009, de 17 de diciembre.  
(B.O.T.H.A. nº 149 de 30-12-09, Suplemento).
- (15) Norma Foral 18/2011, de 22 de diciembre.  
(B.O.T.H.A. nº 153 de 30-12-11, Suplemento).
- (16) Norma Foral 37/2013, de 13 de diciembre.  
(B.O.T.H.A. nº 148 de 27-12-13, Suplemento).
- (17) Norma Foral 20/2014, de 18 de junio.  
(B.O.T.H.A. nº 72 de 27-6-14).
- (18) Norma Foral 22/2015, de 29 de diciembre.  
(B.O.T.H.A. nº 152 de 30-12-15)
- (19) Norma Foral 19/2016, de 23 de diciembre.  
(B.O.T.H.A. nº 147 de 30-12-16)

(20) Norma Foral 2/2018, de 7 de marzo.  
(B.O.T.H.A. nº 32 de 16-03-18)

(21) Norma Foral 22/2019, de 13 de diciembre.  
(B.O.T.H.A. nº 149 de 13-12-19)