



elkar-lan  
S. C O O P.

KOOPERATIBAK SUSTATZEKO ELKARTEA  
SOCIEDAD PARA LA PROMOCIÓN DE COOPERATIVAS

Entidad declarada de UTILIDAD PÚBLICA  
HERRI ONURAKO izaera emandakoa

Elkar-Lan, S. Coop.  
San Vicente, 8 - 9.º Izq. (Edif. Albia II)  
48001 BILBAO  
Tel.: 94 470 37 60  
Fax: 94 470 37 61  
e-mail: elkarlan@elkarlan.coop  
www.elkarlan.coop

Bilbao, 14 de marzo de 2022

Asunto: **MODIFICACIÓN DE NORMAS TRIBUTARIAS DE GIPUZKOA QUE AFECTAN A LAS COOPERATIVAS**

Estimadas y estimados cooperativistas:

Se ha publicado en el BOG de hoy 14 de marzo de 2022, la Norma Foral 1/2022, de 10 de marzo, por la que se aprueban determinadas modificaciones tributarias para el año 2022, cuyo texto íntegro lo podéis bajar de nuestra página web: [www.elkarlan.coop](http://www.elkarlan.coop)

De dicha disposición resaltamos las medidas más relevantes que afectan a las cooperativas:

**1.- MODIFICACIÓN DE LA NORMA FORAL 3/2014 ,DE 17 DE ENERO, DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS DEL TERRITORIO HISTÓRICO DE GIPUZKOA.**

**I) Su artículo 5, párrafo primero, queda redactado de la siguiente forma:**

*«5. Las indemnizaciones por despido o cese de la persona trabajadora, en la cuantía establecida con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores, en su normativa reglamentaria de desarrollo o, en su caso, en la normativa reguladora de la ejecución de sentencias, sin que pueda considerarse como tal la establecida en virtud de convenio, pacto o contrato. Asimismo, estarán exentas las indemnizaciones que, en aplicación del apartado 2 del artículo 30 de la Ley 11/2019, de 20 de diciembre, de Cooperativas de Euskadi, la persona socia trabajadora o de trabajo perciba al causar baja en la cooperativa, en la misma cuantía que la establecida como obligatoria por la normativa laboral para el cese previsto en la letra c) del artículo 52 del Estatuto de los Trabajadores.»*

**Significado práctico:** Las indemnizaciones que las cooperativas, en su caso, deban abonar a sus personas socias trabajadoras por su baja obligatoria pro causas económicas, técnicas, organizativas, de producción o de fuerza mayor, estarán exentas, para esas personas socias trabajadoras, en su declaración de IRPF, en la cuantía de veinte días por año de servicio, prorrateándose por meses los periodos de tiempo inferiores a un año y con un máximo de doce mensualidades (ver art. 53.1.b) del E.T.)

**II) La disposición adicional vigesimoctava quedas redactada como sigue:**

*«Vigesimoctava. Régimen fiscal aplicable a los rendimientos obtenidos por personas físicas derivados de aportaciones financieras subordinadas previstas en la Ley de Cooperativas de Euskadi.*

*1. Con efectos a partir del 1 de enero de 2015, las rentas derivadas de las aportaciones financieras subordinadas a que se refiere el apartado 5 del artículo 57 de la Ley 4/1993, de 24 de junio, de Cooperativas de Euskadi, o, en su caso, el apartado 6 del artículo 60 de la Ley 11/2019, de 20 de diciembre, de Cooperativas de Euskadi, se calificarán como rendimientos obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios, de acuerdo con lo establecido en el artículo 35 de esta norma foral.*

*2. Con independencia de la fecha en que se produzcan o se hayan producido las situaciones que se señalan a continuación, el tratamiento fiscal aplicable será el siguiente:*

*a) En el caso de operaciones de transmisión, reembolso, amortización, canje o conversión de dichos valores, los correspondientes rendimientos se calificarán conforme a lo dispuesto en el apartado anterior.*

*El mismo tratamiento fiscal será de aplicación a las transacciones derivadas de acuerdos extrajudiciales con las entidades comercializadoras, hayan sido o no sometidos a retención a cuenta los correspondientes abonos.*

*b) En el caso de sentencias con declaración de nulidad de la suscripción de los títulos, se entenderá que el titular de los mismos obtiene una ganancia o pérdida patrimonial, imputable al ejercicio en que la sentencia adquiera firmeza, por la diferencia neta entre los intereses de demora reconocidos a su favor y las cantidades a que debe hacer frente junto con sus correspondientes intereses de demora, sin que proceda por tal motivo la rectificación de las correspondientes autoliquidaciones.*

*c) En el caso de que las cooperativas emisoras de los correspondientes títulos hayan sido declaradas en situación de concurso y éstos se conviertan en un crédito concursal, los contribuyentes podrán optar por incluir la alteración patrimonial derivada de este crédito en la renta general de conformidad con lo dispuesto en el artículo 62 de esta norma foral, o por aplicar la calificación prevista en el apartado 1 de la presente disposición adicional.*

*3. Lo dispuesto en esta disposición adicional no modificará el tratamiento tributario de las aportaciones financieras subordinadas para las cooperativas emisoras, a las que resultará de aplicación en todo caso lo dispuesto en el artículo 16.4 de la Norma Foral 2/1997, de 22 de mayo, sobre régimen fiscal de las Cooperativas.»*

#### **Significado práctico:**

a) Que desde el 1 de enero de 2015, las rentas derivadas de las aportaciones financieras subordinadas a que se refiere el apartado 5 del artículo 57 de la Ley 4/1993, de 24 de junio, de Cooperativas de Euskadi, o, en su caso, el apartado 6 del artículo 60 de la Ley 11/2019, de 20 de diciembre, de Cooperativas de Euskadi, **se calificarán como**

rendimientos obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios, de acuerdo con lo establecido en el artículo 35 de la NORMA FORAL 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

b) El tratamiento fiscal para las operaciones de transmisión, reembolso, amortización, canje o conversión de las aportaciones financieras subordinadas, y a las operaciones de transacciones derivados de acuerdos extrajudiciales con las entidades comercializadoras es el de rendimientos obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios.

c) En el caso de sentencias firmes, con declaración de nulidad de la suscripción de los títulos, se entenderá que el titular de los mismos obtiene una ganancia o pérdida patrimonial, que resultara de la diferencia neta entre los intereses de demora que se le hayan reconocido al titular y las cantidades que debe abonar (las cantidades que recibió de intereses) además de sus correspondientes interés de demora. Y la deberá declarar en el ejercicio en el que la sentencia adquirió su firmeza. Así mismo se deja constancia que este supuesto no es necesario realizar rectificación de las autoliquidaciones presentadas.

d) Cuando la cooperativa que emitió las aportaciones financieras haya sido declarada en situación de concurso y las citadas aportaciones financieras se conviertan en un crédito concursal, los contribuyentes podrán optar:

1º.- por incluir la alteración patrimonial derivada de este crédito en la renta general de conformidad con lo dispuesto en el artículo 62 de la NORMA FORAL 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa, o

2º.- por aplicar la calificación de rendimientos obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios, de acuerdo con lo establecido en el artículo 35 de la NORMA FORAL 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa

### **III) Se modifica en primer párrafo del apartado 1 de la disposición adicional vigesimonovena**

La disposición adicional vigesimonovena queda redactada en los siguientes términos:

*«1. No obstante lo establecido en el apartado 1 del artículo 66 de esta norma foral, la parte de los saldos negativos a que se refieren las letras a) y b) del citado apartado que proceda tanto de pérdidas patrimoniales como de rendimientos de capital mobiliario negativos, derivados de las aportaciones financieras subordinadas a que se refiere el apartado 6 del artículo 60 de la Ley 11/2019, de 20 de diciembre, de Cooperativas de Euskadi, con independencia de la fecha en que se produzcan o se hayan producido, se podrá compensar con el saldo positivo a que se refieren dichas letras, indistintamente, siempre que no hubiera finalizado el plazo de cuatro años previsto en el apartado 1 del artículo 66 de esta norma foral.»*

### **Significado práctico:**

**Que los saldos negativos**, procedentes de *las aportaciones financieras subordinadas*, resultantes de los apartados a) y b) del artículo 66 de la la NORMA FORAL 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa, podrán compensarse con el saldo positivo de las rentas de ahorro recogidas en los apartados a) y b) del artículo 63 de la citada norma foral, con independencia de la fecha en que se produzcan o que se hayan producido, siempre que no haya transcurrido el plazo de 4 años

## **2.- MODIFICACIÓN DE LA NORMA FORAL 2/1997, DE 22 DE MAYO, SOBRE RÉGIMEN FISCAL DE LAS COOPERATIVAS.**

### **l).- Se modifica el requisito 3 del artículo 6 que queda como sigue:**

*«3. Que el número de horas/año realizadas por personas trabajadoras con contrato de trabajo por cuenta ajena no supere los límites establecidos en el apartado 4 del artículo 103 de la Ley 11/2019, de 20 de diciembre, de Cooperativas de Euskadi. No obstante, en el caso de tratarse de una cooperativa pequeña de trabajo asociado, los límites a la contratación de personas trabajadoras por cuenta ajena serán los previstos en el artículo 138 de la Ley 11/2019, de 20 de diciembre, de Cooperativas de Euskadi.»*

### **Significado práctico:**

Se adapta su redacción al contenido de la Ley 11/2019, de 20 de diciembre, de Cooperativas de Euskadi, remitiéndose a sus artículos 103.4 y 138, referidos el primero a las cooperativas de trabajo asociado y el segundo las sociedades cooperativas pequeñas de trabajo asociado y explotación comunitaria.

Y que reproducimos para que sepáis los límites de contratación en ambas modalidades de sociedades cooperativas:

Parar sociedades cooperativas no pequeñas de trabajo asociado:

*Artículo 103.– Objeto y normas generales.*

*4.– Aun cuando la finalidad de las cooperativas de trabajo asociado es la de prestación del trabajo de las personas socias, proporcionándoles empleo, podrán realizar contratos de trabajo por cuenta ajena, cuyo número de horas/año no podrá ser superior al treinta por ciento del total de horas/año de trabajo realizadas por las personas socias trabajadoras. Si las necesidades objetivas de la empresa obligaran a superar este porcentaje, ello será válido para un periodo que no exceda de tres meses. Para superar dicho plazo deberá solicitarse autorización motivada al departamento del Gobierno Vasco competente en materia de trabajo, que ha de resolver en un plazo de quince días. En caso de silencio, se entenderá concedida la autorización.*

*No se computarán en este porcentaje:*

*a) Las horas/año de trabajo realizadas en centros y unidades de trabajo de carácter subordinado o accesorio.*

*Se entenderá, en todo caso, como trabajo prestado en centro de trabajo subordinado o accesorio el prestado por las personas trabajadoras por cuenta ajena que contraten las cooperativas para prestar servicios de duración determinada en los locales del cliente o su beneficiario y para la Administración pública. También aquellas actividades que deba realizar la cooperativa en obras, montajes o actividades auxiliares, siempre que estas no constituyan el objeto social principal de la cooperativa y que se presten fuera de los locales de la cooperativa por exigencias propias de la actividad, y siempre que la relación con la cooperativa no tenga carácter claramente estable y de duración indefinida.*

*b) El trabajo realizado por las personas trabajadoras por cuenta ajena integradas en las cooperativas por subrogación legal, así como por aquellas que se incorporen en actividades sometidas a estas subrogaciones.*

*c) El trabajo desempeñado por las personas trabajadoras que sustituyan a personas socias trabajadoras o asalariadas en situación de excedencia e incapacidad temporal, baja por maternidad, adopción o acogimiento, o por conciliación familiar.*

*d) El trabajo desempeñado por personas trabajadoras que se negasen explícitamente a ser personas socias trabajadoras.*

*e) El trabajo realizado por las personas trabajadoras contratadas para ser puestas a disposición de empresas usuarias cuando la cooperativa actúa como empresa de trabajo temporal.*

*f) El trabajo realizado por el alumnado de cooperativas dedicadas a la formación, orientación e intermediación laboral en programas de empleo y formación.*

*g) El trabajo realizado por personas trabajadoras con contratos en prácticas y para la formación.*

*h) El trabajo desempeñado por personas con discapacidades físicas, psíquicas y/o sensoriales reconocidas, como mínimo, del treinta y tres por ciento, excepto en las cooperativas de trabajo asociado que hayan sido calificadas y reconocidas como centros especiales de empleo.*

*i) El trabajo realizado por las personas trabajadoras incorporadas como consecuencia de un contrato de la cooperativa con la Administración o con empresas, consorcios, fundaciones y demás entidades participadas mayoritariamente por las administraciones públicas.*

*No obstante lo dispuesto en este número, las cooperativas con menos de ocho personas socias trabajadoras podrán emplear hasta un máximo de dos personas trabajadoras con contrato de trabajo por cuenta ajena.*

Paras sociedades cooperativas pequeñas de trabajo asociado o de explotación comunitaria:

*Artículo 138.– Límites a la contratación de personas trabajadoras por cuenta ajena y de personas socias trabajadoras o socias de trabajo de duración determinada.*

*1.– Las sociedades cooperativas pequeñas, durante un plazo máximo de cinco años, a contar desde la fecha de su constitución, podrán contratar personas trabajadoras por cuenta ajena en cualquiera de sus modalidades y personas socias trabajadoras o socias de trabajo de duración determinada, en un número que en conjunto no sea superior al de aquellas personas socias trabajadoras de duración indefinida, a jornada completa o a tiempo parcial.*

*2.– En cualquier caso, el número de personas trabajadoras por cuenta ajena a contratar por la sociedad cooperativa pequeña no podrá exceder de cinco.*

*3.– Durante el plazo máximo de cinco años, a contar desde la fecha de su constitución, las sociedades cooperativas pequeñas con cinco o menos de cinco personas socias trabajadoras o socias de trabajo de duración indefinida, lo sean a jornada completa o a tiempo parcial, podrán contratar hasta cinco personas trabajadoras por cuenta ajena y hasta cinco personas socias trabajadoras o de trabajo de duración determinada, sea a jornada completa o a tiempo parcial.*

*4.– Transcurridos los cinco años a los que se alude en los apartados precedentes, los límites a la contratación de personas trabajadoras por cuenta ajena y personas socias trabajadoras o socias de trabajo de duración determinada por parte de la sociedad cooperativa pequeña serán los que se determinan en la presente ley.*

## **II).- Se modifica el requisito 1 del artículo 7 que queda como sigue:**

*«También podrán ser socias otras cooperativas agrarias y alimentarias 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, comunidades de bienes y derechos que reúnan las condiciones del párrafo anterior, integradas, exclusivamente, por personas físicas y entidades de titularidad compartida a que se refiere la Ley 35/2011, de 4 de octubre, sobre titularidad compartida de las explotaciones agrarias.»*

### **Significado práctico:**

Se aclara que las entidades de titularidad compartida previstas en la Ley 35/2011, de 4 de octubre, sobre titularidad compartida de las explotaciones agrarias, pueden ser socias de las cooperativas agrarias y alimentarias protegidas o especialmente protegidas.

## **III).- Se modifica el párrafo segundo del requisito 2.a) del artículo 7 que queda como sigue:**

*«Las cooperativas agrarias y alimentarias podrán distribuir al por menor productos petrolíferos a terceros no socios dentro de los límites establecidos en el apartado 2 del artículo 113 de la Ley 11/2019, de 20 de diciembre, de Cooperativas de Euskadi.»*

**Significado práctico:**

Que las cooperativas agrarias y alimentarias pueden suministrar productos petrolíferos a terceras personas no socias, en un cinco por ciento o en hasta un cuarenta y nueve por ciento, siempre que así se hubiese establecido en sus estatutos sociales

**IV) Se modifica el párrafo 3 del artículo 7, quedando como sigue:**

*«A efectos de la aplicación de estos límites, cuando figuren como socias 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. En el caso de las entidades de titularidad compartida a que se refiere la Ley 35/2011, de 4 de octubre, sobre titularidad compartida de las explotaciones agrarias, se tomará como socia la propia entidad.»*

**Significado práctico:**

La modificación ha consistido en adicionar a las entidades de titularidad compartida, a que se refiere la Ley 35/2011, de 4 de octubre, sobre titularidad compartida de las explotaciones agrarias, delimitando que en estos casos, a diferencia de lo previsto para los supuestos citados en este mismo párrafo, se tomara como socia a la entidad de titularidad compartida.

**V) Se modifica el requisito 2 del artículo 8, quedando como sigue:**

*«2. Que el número de horas/año realizadas por personas trabajadoras con contrato de trabajo por cuenta ajena no supere los límites establecidos en el apartado 4 del artículo 103 de la Ley 11/2019, de 20 de diciembre, de Cooperativas de Euskadi. No obstante, en el caso de tratarse de una cooperativa pequeña de trabajo asociado, los límites a la contratación de personas trabajadoras por cuenta ajena serán los previstos en el artículo 138 de la Ley 11/2019, de 20 de diciembre, de Cooperativas de Euskadi.»*

**Significado práctico:**

Se refiere a las cooperativas no pequeñas de explotación comunitaria no pequeñas, a las que se le aplicara los límites de contratación de trabajadores por cuenta ajena recogidos en el apartado 4 del artículo 103 y para las cooperativas pequeñas de explotación comunitaria los límites recogidos en el artículo 138

Los citados artículos los hemos reproducido anteriormente y por ello omitimos su reproducción.

**VI) Se modifican las letras b) y c) del artículo 10 bis 1, quedando como sigue:**

*«b) Que las viviendas que constituyen su objeto tengan la finalidad de servir de vivienda habitual de las socias y los socios de las mismas, los cuales deberán manifestar dicha circunstancia en el documento en que se plasme su adquisición. No obstante, podrán enajenar las viviendas promovidas a terceras personas no socias cuando ello sea necesario para la financiación de la promoción cooperativa, en las condiciones previstas en el apartado 2 del artículo 117 de la Ley 11/2019, de 20 de diciembre, de Cooperativas de Euskadi. A estos efectos, se entenderá por vivienda habitual la definida como tal en el artículo 87.8 Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa.*

*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, salvo que el plazo de garantía y el legal previsto para responder de los vicios ocultos como entidad promotora, a contar desde la fecha de dicha adjudicación o transmisión, o los estatutos o convenios de colaboración suscritos con entidades públicas, establezcan un plazo superior, en cuyo caso se estará a estos últimos plazos.»*

#### **Significado práctico:**

Se adecúa la consideración de especialmente protegidas de las cooperativas de vivienda, para ajustarse a la nueva regulación sustantiva de este tipo de cooperativas: por una parte, se asume la posibilidad de la venta de hasta un 30 por 100 de las viviendas a terceros no cooperativistas por razones financieras, y por otra, el requisito relativo al umbral para la disolución de la cooperativa recoge la previsión de un umbral superior cuando el plazo de garantía y el legal previsto para responder de los vicios ocultos como entidad promotora, o cuando los estatutos o convenios de colaboración suscritos con entidades públicas así lo prevean.

#### **VII) Se modifica el apartado 9 del artículo 12, quedando redactado como sigue:**

*«9. Participar la cooperativa, en cuantía superior al 25 por 100, en el capital social de entidades no cooperativas.*

*No obstante, dicha participación podrá alcanzar el 50 por 100 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 por 100 de los recursos propios de la cooperativa.*

*El diputado o la diputada foral del Departamento de Hacienda y Finanzas 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.*

*En los casos en los que la cooperativa adquiriera participaciones indirectas a través de entidades no cooperativas participadas por ella en más de un 50 por 100, cuyo activo esté compuesto mayoritariamente por participaciones en el capital de otras entidades no cooperativas, para determinar el valor conjunto de las participaciones, así como el de los recursos propios de la cooperativa, se tendrán en cuenta los importes derivados de las cuentas anuales consolidadas.*

*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.»*

**Significado práctico:**

La novedad que se incorpora se refiere a la participación de cooperativas en sociedades no cooperativas se especifica la forma de cuantificar dicha participación cuando la misma se realiza a través de sociedades holding.

**VIII) Se modifica el apartado 3 del artículo 15, quedando redactado como sigue:**

*«3. No obstante lo dispuesto en el número anterior, cuando se traten de cooperativas de consumo, viviendas, agrarias y alimentarias o de aquellas que conforme a sus estatutos, realicen servicios o suministros a sus socios, se computará como precio de las correspondientes operaciones aquel 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 y alimentarias se aplicará este sistema tanto para los servicios y suministros que la cooperativa realice a sus socias y socios como para los que las socias y los socios realicen o entreguen a la cooperativa.»*

**Significado práctico:**

Las novedades que se incorpora solamente se refieren al cambio de la clase de cooperativa antes denominadas agrarias y actualmente agrarias y alimentarias, así como la adición de las socias, por la utilización de un lenguaje inclusivo, ya que en la anterior redacción solamente se utilizaba la palabra socios.

**IX) Se adiciona un segundo párrafo al apartado 4 del artículo 16, quedando redactado como sigue:**

*«No tendrán la consideración de deducibles las cantidades destinadas a retribuir participaciones especiales en la cooperativa, cuyas titulares no sean personas socias o asociadas de la cooperativa, cuando éstas tengan la consideración de capital social.»*

**Significado práctico:**

Que la retribuciones que se realicen a personas no socias o asociadas por sus participaciones especiales en la cooperativa, que tengan la consideración de capital social, no serán gastos deducibles en el impuesto de sociedades de la cooperativa.

**X).- El artículo 25 queda redactado como sigue:**

*«Artículo 25. Tratamiento de los retornos cooperativos a efectos de la eliminación de la doble imposición en el impuesto sobre sociedades.»*

*Los socios de las cooperativas protegidas que sean contribuyentes del impuesto sobre sociedades aplicarán lo dispuesto en el artículo 33.1 y 2 de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa, 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 artículo 27.2 de esta norma foral, aplicarán a dichos retornos lo dispuesto en el artículo 33.2 de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa.»*

**Significado práctico:**

Aborda dos supuestos uno para los retornos de las cooperativas protegidas y otro para las cooperativas especialmente protegidas, siendo diferente la deducción aplicable para evitar la doble imposición.

**XI) Se modifica la letra b) del artículo 26.4, quedando redactada como sigue:**

*«b) Impuesto sobre bienes inmuebles correspondiente a los bienes de naturaleza rústica de las cooperativas agrarias y alimentarias y de explotación comunitaria.»*

**Significado práctico:**

Solamente a adaptado la terminología de la clase de las cooperativas agrarias ahora denominadas cooperativas agrarias y alimentarias.

**XII) Se modifica el párrafo segundo del artículo 27.2, quedando redactado como sigue:**

*«Para las explotaciones asociativas prioritarias a que se refiere el artículo 5 de la Ley 19/1995, de 4 de julio, de Modernización de las Explotaciones Agrarias, que sean cooperativas agrarias y alimentarias especialmente protegidas según la presente norma foral, la deducción de la cuota líquida será del 75 por 100.»*

**Significado práctico:**

Solamente a adaptado la terminología de la clase de las cooperativas agrarias ahora denominadas cooperativas agrarias y alimentarias.

**XIII) Se modifica la letra c) del artículo 41, quedando redactada como sigue:**

*«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 42.3 de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de*

*Gipuzkoa, no sean los destinatarios principales de las actividades realizadas, ni gocen de prestaciones o condiciones especiales para beneficiarse en la obtención de los beneficios. El requisito establecido en esta letra no resultará exigible a las cooperativas de enseñanza que asocien a los padres y madres del alumnado, a sus representantes legales o al propio alumnado.»*

**Significado práctico:**

Presenta la novedad de excluir dicho requisito no es aplicable a las cooperativas de enseñanza que tengan como personas socias a los padres y madres del alumnado, a sus representantes legales o al propio alumnado.

**XIV) Se modifica la letra c) del artículo 43.1, quedando redactada como sigue:**

*«c) Las adquisiciones de bienes y derechos que se destine a la contribución establecida en el artículo 72 de la Ley 11/2019, de 20 de diciembre, de Cooperativas de Euskadi para el cumplimiento de las finalidades previstas en dicho artículo.»*

**Significado práctico:**

**XV) Se adiciona una disposición transitoria segunda, siendo su contenido el siguiente:**

*«Disposición transitoria segunda. Participaciones indirectas a través de entidades no cooperativas.*

*Lo dispuesto en el apartado 9 del artículo 12 de esta norma foral, en su redacción dada por la Norma Foral 1/2022, de 10 de marzo, que aprueba determinadas modificaciones tributarias para el año 2022, será de aplicación en relación con las adquisiciones que se produzcan a partir de la entrada en vigor de dicha norma foral.*

**Significado práctico:**

Determina la fecha de efectos de las adquisiciones relacionadas en disposición referenciada.

**3.- MODIFICACIÓN DE LA NORMA FORAL 3/2004, DE 7 DE ABRIL, DE RÉGIMEN FISCAL DE LAS ENTIDADES SIN FINES LUCRATIVOS Y DE LOS INCENTIVOS FISCALES AL MECENAZGO**

**I).- Se modifica el requisito 3º del artículo 5, quedando redactado de la forma siguiente:**

*«3.º Que los fundadores, asociados, patronos, representantes estatutarios, miembros de los órganos de gobierno y los cónyuges, parejas de hecho constituidas con arreglo a lo dispuesto en la Ley 2/2003, de 7 de mayo, reguladora de las parejas de hecho o parientes hasta el cuarto grado inclusive de cualquiera de ellos, no sean los*

*destinatarios principales de las actividades que se realicen por las entidades, ni se beneficien de condiciones especiales para utilizar sus servicios.*

*Lo dispuesto en el párrafo anterior no se aplicará a las actividades de investigación científica y desarrollo tecnológico, ni a las actividades de asistencia social o deportivas a que se refiere el artículo 20, apartado Uno, en sus números 8.º y 13.º, respectivamente, del Decreto Foral 102/1992, de 29 de diciembre, por el que se adapta la normativa fiscal del Territorio Histórico de Gipuzkoa a la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, ni a las fundaciones cuya finalidad sea la conservación y restauración de bienes del Patrimonio Cultural Vasco o del Patrimonio Histórico Español que cumplan las exigencias, respectivamente, de la Ley 6/2019, de 9 de mayo, de Patrimonio Cultural Vasco o de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español o de la Ley de la respectiva Comunidad Autónoma que le sea de aplicación.»*

**Significado práctico:**

Delimita por una parte quienes no pueden ser destinatarios principales de los servicios/actividades que se realicen por dichas entidades. Y por otra parte deja sin efecto las exclusiones expuestas para unas concretas actividades.

**II).- Se modifica la letra d) del apartado 1 del artículo 19, quedando redactada como sigue:**

*«d) Donativos o donaciones de bienes que estén inscritos en el Registro del Patrimonio Cultural Vasco como bienes de protección especial y de protección media a que se refiere la Ley 6/2019, de 9 de mayo, de Patrimonio Cultural Vasco, así como los donativos o donaciones de bienes que formen parte del Patrimonio Histórico Español, que estén inscritos en el Registro General de bienes de interés cultural o incluidos en el Inventario general a que se refiere la Ley 16/1985, de 25 de junio del Patrimonio Histórico Español y los donativos o donaciones de bienes culturales declarados o inscritos por las Comunidades Autónomas, de acuerdo con lo establecido en sus normas reguladoras.»*

**Significado práctico:**

A actualizado la normativa del Patrimonio Cultural Vasco y suprimido el número de Comunidades Autónomas que realizaba en anterior apartado.

**III).- Se modifica el segundo párrafo de la letra a) del apartado 2 del artículo 28, quedando redactada como sigue**

*«Cuando las obras de arte donadas estén inscritas en el Registro del Patrimonio Cultural Vasco como bienes de protección especial y de protección media a que se refiere la Ley 6/2019, de 9 de mayo, de Patrimonio Cultural Vasco, el citado informe deberá solicitarse al Departamento de Cultura del Gobierno Vasco. En el caso de que se trate de obras de arte pertenecientes al Patrimonio Histórico al que hace referencia la Ley 16/1985, de 25 de junio, o del Patrimonio Histórico de cualquier Comunidad*

*Autónoma, el informe deberá solicitarse a los órganos competentes según las respectivas normas reguladoras.*

**Significado práctico:**

A actualizado la normativa del Patrimonio Cultural Vasco

**4.- LA DISPOSICIÓN ADICIONAL QUINTA. DEDUCCIÓN EXTRAORDINARIA POR INVERSIÓN EN MICROEMPRESAS, PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS.**

*1. Los contribuyentes del impuesto sobre sociedades podrán deducir de la cuota líquida de dicho impuesto el 10 por 100 de las cantidades satisfechas en 2022 por la suscripción o adquisición de acciones o participaciones en empresas que tengan la consideración de microempresa, pequeña o mediana empresa conforme a lo dispuesto en el artículo 13 de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa.*

*La base máxima de la deducción será de 100.000 euros y estará formada por el valor de adquisición de las acciones o participaciones adquiridas o suscritas.*

*2. La deducción establecida en el apartado anterior será del 15 por 100 de las cantidades satisfechas en 2022, cuando se trate de la suscripción o adquisición de acciones o participaciones en empresas de nueva o reciente creación, que tengan la consideración de microempresa, pequeña o mediana empresa conforme a lo dispuesto en el artículo 13 de la citada Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, pudiendo, además de la aportación al capital, aportar sus conocimientos empresariales o profesionales adecuados para el desarrollo de la entidad en la que invierten.*

*Para la aplicación de esta deducción es necesario que la empresa cuente con los medios personales y materiales para el ejercicio de la nueva actividad económica. No se considerará cumplido este requisito respecto de las sociedades creadas como consecuencia de una operación de fusión, escisión, aportación de activos, cesión global del activo y pasivo, aportaciones de ramas de actividad, agrupaciones de interés económico, uniones temporales de empresas y cualquier otra forma u operación que no implique de forma real y efectiva la aparición de una nueva actividad económica. No darán derecho a la aplicación de la presente deducción la suscripción o adquisición de acciones o participaciones en una entidad a través de la cual se ejerza la misma actividad que se venía ejerciendo anteriormente mediante otra titularidad.*

*En los supuestos previstos en el presente apartado, la base máxima de la deducción será de 150.000 euros y estará formada por el valor de adquisición de las acciones o participaciones adquiridas o suscritas.*

*3. La deducción establecida en los apartados anteriores será del 20 por 100 de las cantidades satisfechas en 2022, cuando se trate de la suscripción o adquisición de acciones o participaciones de entidades innovadoras o en proceso de crecimiento que, en el año de la suscripción o adquisición tengan la consideración de microempresa,*

*pequeña o mediana empresa conforme a lo dispuesto en el artículo 13 de la citada Norma Foral 2/2014, de 17 de enero. A estos efectos, se considerarán:*

*a) Entidades innovadoras, las que cumplan, en el ejercicio de toma de la participación, lo dispuesto en la letra a) del apartado 1 del artículo 89 ter de la Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa.*

*b) Entidades en proceso de crecimiento, las que cumplan, en el ejercicio de toma de la participación, lo dispuesto en el párrafo segundo del apartado 2 del artículo 89 ter de la citada Norma Foral 3/2014.*

*En los supuestos previstos en este apartado, la base máxima de la deducción será de 200.000 euros y estará formada por el valor de adquisición de las acciones o participaciones adquiridas o suscritas.*

*4. Cuando el ejercicio económico del contribuyente no coincida con el año natural y se satisfagan cantidades susceptibles de generar derecho a deducción en virtud de lo dispuesto en el artículo 11 del Decreto Foral-Norma 11/2020, de 1 de diciembre, sobre medidas tributarias urgentes para paliar los efectos de la segunda ola del COVID-19, y de lo dispuesto en el presente artículo, las bases máximas de cada una de las tres deducciones que se establecen en ambos se computarán de forma conjunta para las cantidades satisfechas dentro de un mismo periodo impositivo.*

*5. Para aplicar las deducciones establecidas en los apartados 1, 2 y 3 anteriores, se deberán cumplir, durante el período mínimo de tenencia a que se refiere el apartado 6, las siguientes condiciones:*

*a) La entidad cuyas acciones o participaciones se adquieran o suscriban, deberá revestir la forma de sociedad anónima, sociedad de responsabilidad limitada, cooperativa, sociedad anónima laboral o sociedad de responsabilidad limitada laboral, en los términos previstos en el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, y en la Ley 44/2015, de 14 de octubre, de Sociedades Laborales y Participadas.*

*b) La entidad cuyas acciones o participaciones se adquieran o suscriban no deberá estar admitida a negociación en ningún mercado organizado.*

*c) La participación directa o indirecta del contribuyente, junto con la que posean en la misma entidad cualquier persona o entidad vinculada al mismo, en los términos establecidos en el apartado 3 del artículo 42 de la citada Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, no podrá ser superior al 25 por 100 del capital social de la entidad o de sus derechos de voto.*

*6. A efectos de aplicar las deducciones establecidas en los apartados 2 y 3 anteriores, las acciones o participaciones deberán adquirirse por el contribuyente, mediante constitución, ampliación de capital o adquisición en el mercado secundario, bien en el momento de la constitución de aquéllas o bien en los cinco y siete años siguientes a dicha constitución, respectivamente.*

*Dicho plazo de siete años no será exigible respecto a las entidades en proceso de crecimiento a que se refiere la letra b) del apartado 3 anterior.*

*7. Las acciones o participaciones adquiridas o suscritas deberán permanecer en el patrimonio del contribuyente durante un plazo no inferior a cinco años, salvo que el contribuyente o la entidad participada se liquide como consecuencia de un procedimiento concursal.*

*8. La presente deducción no resultará de aplicación a las inversiones realizadas en las entidades que se encuentren en alguno de los siguientes supuestos:*

*a) Empresas que estén sujetas a una orden de recuperación pendiente tras una decisión previa de la Comisión Europea que haya declarado una ayuda ilegal e incompatible con el mercado interior.*

*b) Empresas en crisis de conformidad con lo dispuesto en el apartado 18 del artículo 2 del Reglamento (UE) número 651/2014, de la Comisión, de 17 de junio de 2014, por el que se declaran determinadas categorías de ayudas compatibles con el mercado interior en aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado.*

*c) Empresas que hubieran superado o que superaran con ocasión de la emisión de las acciones o participaciones a que hacen referencia los apartados 1, 2 y 3 de este artículo el importe total de financiación de riesgo a que se refiere el apartado 9 del artículo 21 del Reglamento (UE) número 651/2014, de la Comisión, de 17 de junio de 2014, por el que se declaran determinadas categorías de ayudas compatibles con el mercado interior en aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado.*

*9. Para la práctica de la presente deducción será necesario obtener una certificación expedida por la entidad cuyas acciones o participaciones se hayan suscrito o adquirido, indicando el cumplimiento de los requisitos exigidos a la entidad para tener derecho a la correspondiente deducción en el período impositivo en el que se produjo la adquisición de las mismas.*

*10. En el caso de incumplimiento de los requisitos a los que se refieren los apartados 1 a 7 anteriores, el contribuyente deberá incluir, en la autoliquidación correspondiente al período impositivo en que se hubiera producido dicho incumplimiento, la cuota derivada de la deducción junto con los intereses de demora correspondientes.*

*11. Para la aplicación de la presente deducción deberá tenerse en cuenta lo dispuesto en los artículos 59 y 67 de la citada Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, afectándoles a estos efectos las reglas generales aplicables a las deducciones previstas en el capítulo III del título V de dicha norma foral. En particular, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 67.6 de la referida Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, los mismos fondos no podrán dar derecho a deducción en más de una persona o entidad.*

*12. La aplicación de las deducciones previstas en este artículo constituye una opción que podrá ejercitarse de conformidad con lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 115 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico*

de Gipuzkoa, y en los apartados 2 y 3 del artículo 128 de la citada Norma Foral 2/2014, de 17 de enero.

*13. Las deducciones reguladas en este artículo podrán ser de aplicación, asimismo, por los contribuyentes del impuesto sobre la renta de no residentes que operen a través de un establecimiento permanente a los que sea de aplicación la Norma Foral 16/2014, de 10 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, siempre y cuando estos no tengan su residencia fiscal en un país o territorio considerado como paraíso fiscal o de nula tributación, de acuerdo con lo dispuesto en la disposición adicional décima de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa*

### **Significado práctico:**

1º.- Se posibilita que las personas jurídicas que adquieran acciones o participaciones de microempresas, pequeña o mediana empresas, puedan deducir en el impuesto de sociedades el 10 % del importes de dichas adquisiciones realizadas en el ejercicio 2022. Fijando el límite de la base de la deducción en 100.000 euros

2º.- La deducción podrá ser del 15 %, cuando la inversión se realice en empresas de nueva o reciente creación que sean microempresas, pequeña o mediana empresas. Fijando el límite de la base de la deducción en 150.000 euros

3º.- La deducción podrá ser del 20 %, cuando la inversión se realice en empresas de innovadoras o en proceso de crecimiento siempre que sean microempresas, pequeña o mediana empresas. Fijando el límite de la base de la deducción en 200.000 euros.

4º.- Las deducciones establecidas en los 3 puntos anteriores se deberán cumplir durante el plazo previsto para cada supuestos, las siguientes condiciones:

a) La entidad cuyas acciones o participaciones se adquieran o suscriban, deberá revestir la forma de sociedad anónima, sociedad de responsabilidad limitada, **cooperativa**, sociedad anónima laboral o sociedad de responsabilidad limitada laboral, en los términos previstos en el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, y en la Ley 44/2015, de 14 de octubre, de Sociedades Laborales y Participadas.

b) La entidad cuyas acciones o participaciones se adquieran o suscriban no deberá estar admitida a negociación en ningún mercado organizado.

c) La participación directa o indirecta del contribuyente, junto con la que posean en la misma entidad cualquier persona o entidad vinculada al mismo, en los términos establecidos en el apartado 3 del artículo 42 de la citada Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, no podrá ser superior al 25 por 100 del capital social de la entidad o de sus derechos de voto.

5º.- Las acciones o participaciones deben permanecer al menos 5 años en el patrimonio del contribuyente, con la excepción de que la entidad participada se liquide por un procedimiento concursal.

6º.- . Las presentes deducciones no se aplicaran a las entidades que se encuentren en alguno de los siguientes supuestos:

- a) Empresas que estén sujetas a una orden de recuperación pendiente
- b) Empresas en crisis.
- c) Empresas que hubieran superado o que superaran el importe total de financiación de riesgo.

7º.- Para poder aplicar la deducción será necesario obtener una certificación expedida por la entidad cuyas acciones o participaciones se hayan suscrito o adquirido, indicando el cumplimiento de los requisitos exigidos a la entidad para tener derecho a la correspondiente deducción en el período impositivo en el que se produjo la adquisición de las mismas.

8º.- Otros efectos que se desprenden de la disposición transcrita

Quedamos a vuestra entera disposición.

Fco. Javier Sanz Santaolalla  
Director