



Seminario Formativo
"Las cooperativas de segundo grado"

22 de junio de 2021
Evento online

Diploma de Especialización **Gestión Tributaria y Contable para Cooperativas**

La tributación de las cooperativas de segundo grado

María Pilar Alguacil Marí

Catedrática de Derecho Financiero y Tributario UVEG



Patrocina:



Colabora:





Cooperativas de segundo grado

Calificación fiscal

¿Cómo tributan en el Impuesto sobre Sociedades?

Normas de ajuste

Inciden sólo en el Impuesto sobre Sociedades

- En la Base imponible
- En la Cuota

Se aplican a todas las cooperativas
(también a las de segundo grado)

Beneficios fiscales

Para cooperativas **protegidas**

- Doble tipo de gravamen en el IS
- Libertad de amortización

Para cooperativas **especialmente protegidas**

- Bonificación de la cuota del IS (50%)

Normas de ajuste

Contenidas en el Título III, Capítulo IV de la ley



A todas las cooperativas (incluso a las no protegidas) les son de aplicación, si están regularmente constituidas e inscritas en el Registro de cooperativas.

Base Imponible:

- Separación **de resultados cooperativos y extracooperativos**, con distintos tipos de gravamen
- Valoración a precios de mercado de las operaciones con socios
- Deducibilidad de las cantidades destinadas al FEP
- Dedución intereses del capital social
- Minoración del 50% de las cantidades destinadas al FRO

Compensación de pérdidas (art. 24)

Deducción por retornos (art. 25)

Art. 35 Ley 20/1990

Art. 35. Cooperativas de segundo grado.

1. Las cooperativas de segundo y ulterior grado que no incurran en ninguna de las circunstancias señaladas en el artículo 13 de esta Ley disfrutarán de los beneficios fiscales previstos en el artículo 33.

Si no incurre en
las causas del art.
13 LRFC

Cooperativa de
segundo grado

Tributa como
cooperativa
protegida

¿Puede ser especialmente protegida?

SI, SIENDO PROTEGIDA, TODOS SUS SOCIOS SON COOPERATIVAS ESPECIALMENTE PROTEGIDAS

Tributa como una cooperativa especialmente protegida



Obsérvese que no deben cumplirse los requisitos del art. 9 LRFC



SI NO...

Se establece un mecanismo para aplicar proporcionalmente la bonificación de especialmente protegidas (50% cuota)



MERA PROTECCIÓN FISCAL

En este nivel, el tratamiento fiscal de las cooperativas de segundo grado depende de su propio comportamiento, ya que será fiscalmente protegida si no incurre en ninguna de estas causas, igual que las de primer grado.

ESPECIAL PROTECCIÓN FISCAL

Sólo en el caso de que siendo protegidas, entre sus socios no hubiera:

- ✓ cooperativas no especialmente protegidas,
- ✓ u otros socios que no sean cooperativos

No son todas las socias cooperativas especialmente protegidas

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Aplicaremos la bonificación del 50% en proporción a los rendimientos derivados de cooperativas especialmente protegidas socias



IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES

Art. 34. 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.



No son todas las socias cooperativas especialmente protegidas

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Aplicaremos la bonificación del 50% en proporción a los rendimientos derivados de cooperativas especialmente protegidas socias

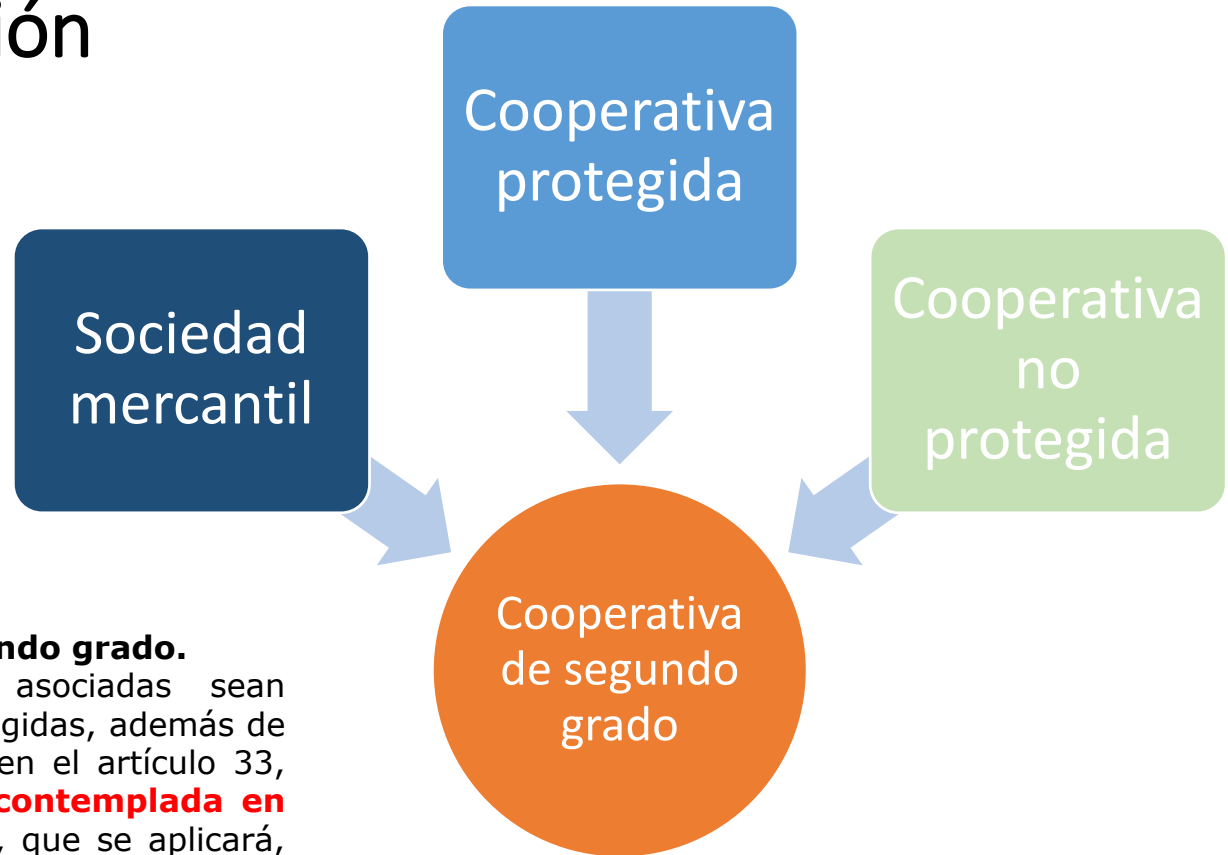
IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES

Art. 34. 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 de 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.

Bonificación



Art. 35. Cooperativas de segundo grado.

3. Cuando las cooperativas asociadas sean protegidas y especialmente protegidas, además de los beneficios fiscales previstos en el artículo 33, disfrutarán de la **bonificación contemplada en el apartado 2 del artículo 34**, que se aplicará, exclusivamente, sobre la cuota íntegra correspondiente a los **resultados procedentes de las operaciones realizadas con las cooperativas especialmente protegidas**.

Ejemplo

Una cooperativa de segundo grado, X, tiene 3 cooperativas socias, A, B, y C.

	Condición fiscal	Porcentaje de capital en X (1)	Resultados de las operaciones realizadas con X(2)
A	Especialmente protegida	30	200.000
B	Especialmente protegida	40	100.000
C	Meramente protegida	30	100.000
Total			400.000

- (1) Porcentaje de capital que la cooperativa posee de la de segundo grado, X
- (2) Resultados obtenidos por la cooperativa de segundo grado, X, por razón de las operaciones realizadas con la cooperativa de primer grado.

La cooperativa X tiene una base imponible de:

Resultados ordinarios de actividad con socios		400.000
Dotación a FEP		(20.000)
Dotación a FRO	$(20\% \text{ de } 400.000) \times 50\%$	(80.000)
Base imponible		300.000
Cuota	20%	60.000



Solución

				Cuota
Cuota bonificada	$60.000 \times 0,75$	45	50%	22,5
Cuota no bonificada	Resto	15	100%	15
Total cuota				37,5

La bonificación del 50% de la cuota se aplicará proporcionalmente en función de los resultados obtenidos de las operaciones con cooperativas protegidas/especialmente protegidas.

Porcentaje de resultados derivado de cooperativas especialmente protegidas: total resultados/operaciones con coop EP

$$P = 300.000 / 400.000 = 0,75$$

Por lo tanto, la cuota bonificada será el 75% del total de cuota, a la que se aplicará la bonificación del 50%.

El resto de cuota (el 25%) se consignará al 100%.

La suma de ambas hará la cuota del ejercicio (previa al resto de deducciones).



DGT, tributación del socio

En el caso de la liquidación de la cooperativa de segundo grado, con devolución de capital y adjudicación de remanentes a las de segundo grado:

- Se califica de resultado cooperativo
- Se aplica la deducción en la cuota del art. 32 LRFC
- Si se destina al FRO, genera la reducción del 50%

CV de 31 de mayo 2012, V1179-12

Veamos la deducción en la cuota

Régimen de atenuación de la doble imposición de retornos



La DGT ha dejado claro que a los retornos no se les aplica el régimen de la LIS, sino el art.32 LRFC

CV 0464-09, de 06/03/2009

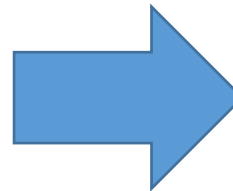


Tratamiento de los retornos

Art. 32. Dedución por doble imposición de dividendos.

*Los socios de las cooperativas protegidas, sean personas físicas o jurídicas, gozarán, en relación con los retornos cooperativos, de una deducción en la cuota, del Impuesto sobre Sociedades, del **10 por 100** de los percibidos.*

*Cuando, por tratarse de una Cooperativa especialmente protegida, dichos rendimientos se hayan beneficiado de la bonificación prevista en el apartado segundo del artículo 34 de esta Ley, dicha deducción será del **5 por 100** de tales retornos.*



Aplicaremos una deducción en la cuota del 5% o del 10%, dependiendo de que la cooperativa que los emite sea especialmente protegida o no.

Ejemplo

La cooperativa SALUDABLE, COOP, que es fiscalmente protegida, obtiene los siguientes resultados derivados de sus participaciones en otras Entidades, en las que participa desde hace más de 1 año:

Preciosa, coop	30.000	Cooperativa especialmente protegida
Pecosa, coop	20.000	Cooperativa protegida
Robusta, SL	10.000	Sociedad limitada participada por la cooperativa en un 10%

El tratamiento será el siguiente:

Los dividendos de Robusta SL

Se ubicarán en los resultados extracooperativos

Ahora bien, dado que la participación es superior al 5% y es poseída durante más de un año, tendrá una exención del 95% (art. 21 LIS), y se integrará en la Base imponible 500 euros, que tributarán al 25%.

Gravamen: 25% de $500 = 125$

Retornos de las cooperativas:

Se integrarán en la Base imponible cooperativa, y darán lugar a una cuota de 10.000 (TG 20%):

$$30.000 + 20.000 \times 0,20 = 10.000$$

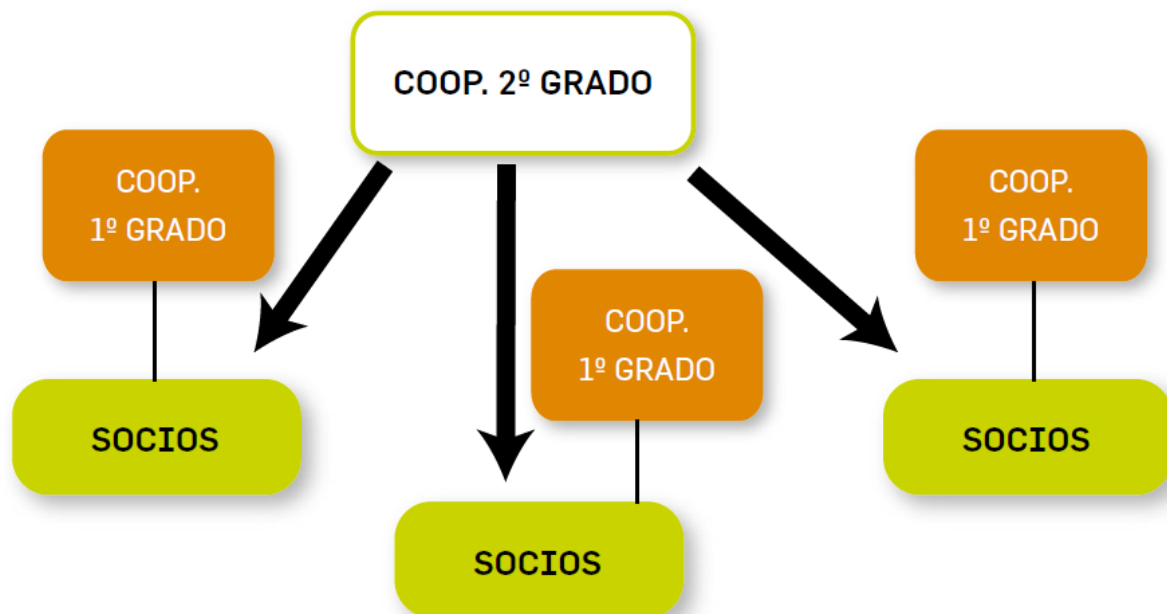
Pues bien, sobre esa cuota aplicaremos las deducciones:

Preciosa, coop	$30.000 \times 0,10$	3.000
Pecosa, coop	$20.000 \times 0,05$	1.000
Total deducciones		4.000

Ah, entiendo

Base cooperativa (derivada retornos)	Base extracooperativa (derivada dividendos)
50.000	5% de 10.000=500
Cuota cooperativa	Cuota extracooperativa
20% de 50.000= 10.000	25% de 500
- 4.000	
6.000	125

Operaciones con los socios de las cooperativas de primer grado



Operaciones entre socios de la coop1 y cooperativa de segundo grado

OPERACIONES DE LA COOPERATIVA CON SOCIOS PRIMER GRADO



DGT

- La DGT se ha pronunciado en el sentido de que *deben considerarse terceros*, para una cooperativa de segundo grado, los socios de las de primer grado (Resolución núm. 1354/1998 de 21 julio).

AEAT

- También, la AEAT (Informa 128834) considera que las operaciones con otra cooperativa que no sea socio son operaciones con terceros y se computan en dicho límite.

JURISPRUDENCIA

- Por otra parte, la STSJ Castilla y León núm. 393/2006 de 15 septiembre considera que no se opera con socios si el principal proveedor de la cooperativa (agraria) es una sociedad mercantil participada por los socios de la cooperativa

Esquema: operaciones con terceros dentro de un grupo en que la dominante es una cooperativa de segundo grado.

