

## **6/2018 Foru Araua, abenduaren 12koa, Bizkaiko Lurralde Historikoko kooperatiben araubide fiskalari buruzkoa (BAO Abenduaren 28koa)**

Jakinarazten dut Bizkaiko Batzar Nagusiek 2016ko maiatzaren 18ko Osoko Bilkuran onartu dutela 6/2018 Foru Araua, abenduaren 12koa, Bizkaiko Lurralde Historikoko kooperatiben araubide fiskalari buruzkoa, eta arau hori aldarrikatu eta argitaratzeko agindua ematen dut, aplikatu ahal zaien herritar, norbanako eta agintari guztiek bete dezaten eta betearaz dezaten.

### **BIZKAIKO LURRALDE HISTORIKOKO KOOPERATIBEN ARAUBIDE FISKALARI BURUZKO ABENDUAREN 12KO 6/2018 FORU-ARUA**

#### **ATARIKOA**

Kooperatiba-sozietateek, beren ezaugarri bereziak direla eta, herritarren integrazio ekonomikoa eta laneratzea errazten dute merkatuan, eta integrazio hori bateragarri egiten dute merkatuak eskatzen dituen errentagarritasunarekin eta lehiakortasunarekin; horrez gainera, mugimendu kooperatiboak protagonismo nabarmena izan du Bizkaiko Lurralde Historikoaren errealitate ekonomikoan, lagundu baitu enplegua sortzen eta finkatzen eta ekonomia garatzen. Horrek guztiak eragin du erakunde eskudunek tradizionalki kooperatibak sustatu eta kooperatibismoaren espiritua sendotu nahi izatea araubide fiskal propio baten bidez, kontuan hartuta kooperatiben berezitasunak eta ezaugarri espezifikoak.

Testuinguru horretan, Zerga Araubide Bereziari buruzko abenduaren 27ko 12/1984 Foru Arauan, laguntza batzuk ezarri ziren ekintza kooperatibista sustatzeko eta kooperatiba-sozietateen sorrera eta mantentzea indartzeko.

Kooperatiben araubide juridiko substantiboan zein azken hamarkadetan tributuen sisteman gertatutako aldaketek bide eman dute entitate mota hauentzako araubide fiskal bereziak egiteko. Horren adibide da Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko abenduaren 17ko 9/1991 Foru Arauaren bidez araututako araubidea; araubide horrek gaur egun ere indarrean dirau Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko urriaren 14ko 9/1997 Foru Arauaren bidez.

Sozietateen gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Araua onetsita Bizkaian zerga horren eredu berria indarrean jarri ondoren eta martxoaren 21eko 2/2018 Foru Arauaren bidez sozietateen gaineko zergan eta kooperatiben zerga-araubidean egin berri diren aldaketak kontuan hartuta, beharrezkoa da kooperatiba-sozietateentzat indarrean dagoen arau-esparru fiskala ordeztu eta berri bat ezartzea, non kooperatiba-sozietateen araubide fiskal propioa erabat uztartzen den Sozietateen gaineko Zergaren araubide bereziarekin.

Hori horrela, zortzi titulutan egituratuta dagoen foru arau honen bidez, Bizkaiko Lurralde Historikoko kooperatiba-sozietateen araubide fiskalaren erreforma teknikoa egiten da, araubide fiskal hori sozietateen araubide orokorrera erabat egokitzeko eta araubidearen erregulazioa teknikoki eguneratu eta hobetzeko. Bestalde eta modu osagarrian, berrikusi egiten da hizkuntzaren erabilera, araubidean genero-ikuspegia txertatzeko.

Gure lurraldeko kooperatiben sarea, funtsean, fiskalki babestuta dauden kooperatibek osatzen dute, hau da, kooperatiba babestuek eta babes bereziko kooperatibek. Bada, hori kontuan hartuta, foru arau berri honen egituraketan garbi eta bereiz arautzen dira, batetik, fiskalki babestuta dauden kooperatiben tributazioa, eta, bestetik, halakoak ez direnen edo halakoak izateko kalifikazioa galdu dutenen tributazioa.

I. tituluan, arau orokorrak xedatzen dira, eta foru arauaren aplikazio-eremua ezartzen da. Era berean, kooperatiben sailkapena egiten da, kontuak hartuta fiskalki babestuta dauden ala ez; II. tituluan definitzen dira mota biak.

Titulu horretan adierazten da zer baldintza eta betebeharrak bete behar dituzten kooperatibek fiskalki babestutako kooperatibatzat hartzeko (haien araubide fiskalaren ondorioetarako), eta zehazten da zer arrazoik eragiten duten kooperatiba babestuaren izaera galtzea. Izaera hori galduz gero, kooperatiba-sozietatearen tributazioa Sozietateen gaineko Zergaren tributazio-tasa orokorrera pasatuko da fiskalki babestuta dauden kooperatibei aplikatzen zaien tasa ordeztuta, eta galduko ditu fiskalki babestuta dauden kooperatibentzat ezarritako onura fiskalak, baina, hala ere, II. tituluko V. kapituluaren kooperatiba-sozietateentzat ezarritako gainerako berezitasunak aplikatuko zaizkio. Kapitulu horretan, Sozietateen gaineko Zergari dagokionez aplikatzekoak diren erregela bereziak, kooperatiben araubide fiskalak zerga-oinarria zehazteko dituen berezitasunak eta zerga-zorra arautzen dira. Ezartzen den tratamendu fiskala orain arte indarrean egon den araudiaren jarraipena da, eta izaera duala du: bi zerga-oinarri bereiz ditu, orokorra eta berezia, biak bereiz kalkulatuak, eta bietako bakoitzean kontuan hartuko diren etekinak ere bereizten dira.

Kooperatiba babestuek eta babes bereziko kooperatibek jarraitu ahal izango dute amortizazio-askatasuna izaten dagokion kooperatiben erregistroan inskribatu eta hiru urtebeteko epean eskuratutako ibilgetu material berrietarako, baina eraikinak eta garraiobideak kanpo geratzen dira, Sozietateen gaineko Zergan ezarritako araudi orokorrean adierazten den moduan. Horrez gainera, egokitu egiten da barneko zein nazioarteko zergapetze bikoitza ezabatzeko eta zerga-oinarri orokor negatiboak konpentsatzeko mekanismoak.

V. kapituluaren hirugarren atalean, bi azpiatal daude; haietan, zerga-zorra zehazteko prozedura arautzen da: lehenengoan, zerga-oinarri orokorra kontuan hartuta, eta, bigarrenetan, zerga-oinarri berezia kontuan hartuta. Hala, hobeto ulertu eta argiago arautu nahi da zerga-oinarriaren kalkulua.

III. tituluan, fiskalki babestuta dauden kooperatiba-sozietateei aplikatu ahal zaizkien beste onura fiskal batzuk arautzen dira, Ondare Eskualdaketen eta Egintza Juridiko Dokumentatuen gaineko Zergari eta Ondasun Higiezinaren gaineko Zergari dagokienez.

IV. tituluan, berriz, hauek arautzen dira: batetik, kooperatiba bateko kide diren pertsona fisiko zergadunentzako kooperatiba-itzulkinak edo sozietate-galerak eta haien integrazioa Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergan, eta, bestetik, kooperatiba bateko kide diren pertsona fisiko zergadunek Sozietateen gaineko Zergan zergapetze bikoitza ezabatzeko kooperatiba-itzulkinen tratamendua.

V. tituluan, bigarren mailako edo maila handiagoko kooperatiben gaur egungo onura fiskalak biltzen dira. Horrez gainera, bere horretan mantentzen da kreditu-kooperatibei eta onura publikoko edo gizarte-ekimeneko kooperatibei buruzko araudia, hurrenez hurren, VI. eta VIII. tituluan jasotzen dena.

Azkenik, VII. tituluan araututako kooperatiba-taldeei dagokienez (kooperatiba-sozietateen taldea: taldearen buru den entitateak eta haren bazkide diren kooperatibek osatutako multzoa; taldeburuak estatutuetan araututako erabaki-ahalmenak erabiltzen ditu), mantendu egiten da Sozietateen gaineko Zergan aurreikusitako baterakuntza fiskalaren araubidea aplikatzeko aukera, kontuan hartuta kooperatiba-sozietateen baldintzak eta berezitasunak. Berezitasun horien artean, hauek dira nabarmentzekoak: talde-barruko eragiketen ziozko ezabaketak eta kooperatiba-soberakina solidarioki birbanatzeko konpromisoa bete beharra.

Bizkaiko Kondaira Lurraldeko Foru Erakundearen Hautapen, Antolaketa, Erregimen eta Funtzionamenduari buruzko 1987ko otsailaren 13ko 3/1987 Foru Arauaren 55. artikuluko 1. eta 3. zenbakietan ezarritakoa betetzeko, memoria ekonomikoari buruzko txostena eta generoaren gaineko eraginaren ebaluazioari buruzko txostena doaz foru-arau honekin batera.

Gainera, Bizkaiko Foru Aldundian xedapen orokorrak egiteko prozedura arautzen duen Bizkaiko

Foru Aldundiaren 2017ko urtarrilaren 17ko 2/2017 Foru Dekretuak jasotzen dituen izapide guztiak bete dira.

## **I. TITULUA ARAU OROKORRAK**

### **1. artikulua. Aplikazio-eremua.**

1. Foru-arau honek xede du arautzea beren funtzio soziala, jarduerak eta ezaugarriak aintzat hartuta Bizkaiko Lurralde Historikoko tributu-araubidea aplikatu behar zaien kooperatiba-sozietateen araubide fiskala.
2. Foru-arau honetan berariaz aurrez ikusten ez den guztian, Bizkaiko Lurralde Historikoko tributu-arau orokorrak aplikatuko dira.

### **2. artikulua. Kooperatiben sailkapena.**

1. Foru-arau honetan aurrez ikusten denaren ondorioetarako, bi multzotan sailkatzen dira kooperatiba-sozietateak:
  - a) Fiskalki babestuta dauden kooperatibak.
  - b) Babestuta ez dauden kooperatibak.
2. Fiskalki babestuta dauden kooperatibak beste talde bitan sailkatzen dira:
  - a) Kooperatiba babestuak.
  - b) Babes bereziko kooperatibak.

## **II. TITULUA KOOPERATIBAK**

### **I. KAPITULUA KOOPERATIBA BABESTUAK**

### **3. artikulua. Kooperatiba babestuak.**

Foru-arau honen ondorioetarako, entitate hauek izango dira kooperatiba babestu: beren eraketa-data gorabehera, Euskadiko Kooperatiben Legearen edo, bestela, aplikagarri zaien kooperatibei buruzko legearen printzipio eta xedapenekin bat datozen eta titulu honen IV. kapituluan aurrez ikusten diren arrazoietakoa bat ere betetzen ez dutenak.

### **II. KAPITULUA BABES BEREZIKO KOOPERATIBAK**

### **4. artikulua. Babes bereziko kooperatibak.**

1. Lehen mailako kooperatiba babestuak babes bereziko kooperatibatzat jotzen dira eta foru-arau honetan adierazten diren onura fiskalez gozatu ahal izango dute, baldin eta hartarako eskakizunak betetzen badituzte eta honako mota hauetakoren batekoak badira:
  - a) Lan elkartuko Kooperatibak.
  - b) Nekazaritzako eta elikagaigintzako kooperatibak.
  - c) Erkidegoan ustiatzeko kooperatibak.

- d) Kontsumo-kooperatibak.
  - e) Irakaskuntza-kooperatibak.
  - f) Etxebizitzen kooperatibak.
2. Bigarren mailako edo maila handiagoko kooperatibei dagokienez, foru-arau honen 42. artikuluan xedatzen dena aplikatuko da.
  3. Kooperatiba mistoak ez dira inoiz babes bereziko kooperatiba izango.

### **5. artikulua. Lan elkartuko Kooperatibak.**

Bereziki babestuztat joko dira honako baldintza hauek betetzen dituzten lan elkartuko kooperatibak:

1. Batik bat elkartzen dituzte jendearentzat ondasun nahiz zerbitzuak ekoizteko beren lan pertsonala kooperatiban elkarlanean egiten duten pertsona fisikoak.
2. Haiek sortutako ordainsari efektibo osoen batez besteko zenbatekoa, aurrerakinak eta kooperatiba-itzulkin gisa galdagarriak diren zenbatekoak barne, ez da izango kooperatiban besteren konturako langile izanez gero jarduera-sektore berean jaso behar izango lituzkeen ordainsari normalen batez besteko zenbatekoaren %200 baino handiagoa.
3. Besteren konturako lan-kontratua duten langileek urtean egiten dituzten orduen kopuruak ez gainditzea Euskadiko Kooperatiben abenduaren 20ko 11/2019 Legearen 103. artikulua 4. apartatua edo, behar denean, Kooperatiben Lege aplikagarrian ezarritako mugak. Hala ere, elkarlaneko kooperatiba txikia bada, inoren konturako langileak kontratatze mugak Euskadiko Kooperatiben abenduaren 20ko 11/2019 Legearen 138. artikuluan edo, hala badagokio, Kooperatiben Lege aplikagarrian ezarritakoak izango dira.

### **6. artikulua. Nekazaritzako eta elikagaigintzako kooperatibak.**

Nekazaritza- eta elikagaigintza-kooperatibak bereziki babestuztat joko dira, baldintza hauek betetzen badituzte:

1. Bazkideak nekazaritza, baso eta abeltzaintzako ustiatarien edo ustiatari mistoen titularrak diren pertsona fisikoak izatea, beti ere ustiatari horiek estatutuaren arabera kooperatibaren jarduera zabaltzeri den esparru geografikoan daudenean.

Eta bazkide izan ahalko dira, halaber, nekazaritzako eta elikagaigintzako eta ustiapen komunitarioko beste kooperatiba babestu batzuk, foru arau honen 1. xedapen gehigarrian jasotako eraldaketako nekazaritza-sozietateak, erakunde publikoak, sozietatearen kapitalean gehienbat erakunde publikoek parte hartzen duten sozietateak, aurreko paragrafoko baldintzak betetzen dituzten ondasun-erkidegoak eta eskubide-erkidegoak, pertsona fisikoek eta titulartasun partekatuko erakundeek osatzen badituzte, nekazaritza-ustiatarien titulartasun partekatuari buruzko urriaren 4ko 35/2011 Legean aipatzen den bezala.

2. Beren jarduerak betetzean ondoren adierazitako mugak errespetatzea:
  - a) Kooperatibak edozein prozedura erabilita berak edo bere bazkideek ustiatzeko xedearekin eskuratzen, alokatzen, lantzen, ekoizten, egiten edo fabrikatzen dituen gaiak, produktuak nahiz zerbitzuak ez zaizkie bazkideak ez diren hirugarrenei lagako, salbu eta kooperatibaren jardueraren gerakin arruntak badira edo kooperatibari egotzi ezin zaizkion inguruabarren ondorioz laga badira.

Nekazaritzako kooperatibek txikizka banatu ahal izango dizkiete petrolio produktuak bazkide ez diren hirugarrenei, Euskadiko Kooperatibei buruzko abenduaren 20ko

11/2019 Legearen 113. artikuluko 2. idatz-zatian ezarritako mugak.

- b) Kooperatibaren edo bertako bazkideen ustiatzearen antzeko beste ustiatzei batzuetako produktuak ez artatu, tipifikatu, manipulatu, eraldatu, garraiatu, banatu edo merkaturatzea, beti ere ekonomia-ekitaldi bakoitzeko kopurua beren produktuengatik lortutako merkatu- prezioaren 100eko 5 edo, estatutuek hala aurreikusten badute, prezio beraren 100eko 49 baino handiagoa denean.

Portzentaia hori azpialat honetan adierazitako prozesu bakoitzerako era independente batean zehaztuko da, kooperatibak hirugarrenen nekazaritza-produktuak erabiltzen dituen prozesu bakoitzerako, alegia.

3. Aurreko 1. zenbakian aipatutako eremu geografikoan kokatutako bazkide bakoitzaren landa-izaerako ondasunei dagokien Ondasun Higiezinaren gaineko Zergaren zerga-oinarriak 60.101,21 eurotik gorakoak ez izatea.

Abeltzaintza independenteko ustiatzeetako titularrak diren bazkideak dituzten abeltzaintzako produktuak merkaturatzen eta aldatzen lanean ari diren kooperatibak direnean, bazkide bakoitzarengatik (erakunde publikoak eta erakunde publikoak gehiengo kapitala duten sozietateak izan ezik) ekonomia ekitaldi bakoitzean kooperatibaren barruan nahiz kanpoan egindako salmenten bolumena ezin da 300.506,05 euro baino gehiagokoa izan.

Muga horiek aplikatzeko, bazkide bezala beste kooperatiba, sozietate, edo ondasun komunitate batzuk azaltzen direnean, horien zerga oinarriak edo salmenten bolumena bazkide bakoitzari egotziko zaie, estatutuen arabera dagokien proportzioan. Nekazaritza-ustiatzearen titulartasun partekatuari buruzko urriaren 4ko 35/2011 Legean aipatzen diren titulartasun partekatuko erakundeek kasuan, entitatea bera hartuko da bazkidetzat.

Salbuespen bezala, zerga oinarria edo salmenten bolumena zehaztutakoak baino handiagoak dituzten bazkideen lehia onartuko da, baldin kopuru horiek osorik beste bazkideenak baino 100eko 30etik gorakoak ez badira.

## **7. artikulua. Erkidegoan ustiatzeko kooperatibak.**

Bereziki babestuzat jo ahal izango dira erkidegoan ustiatzeko kooperatibak, baldin eta honako baldintza hauek betetzen badituzte:

1. Bazkideak pertsona fisikoak izan behar dira, nekazaritzako ustiapenaren gai diren lurren edo bestelako ondasun higiezinaren gaineko erabilera- eta aprobetxamendu-eskubideen titular izan behar dira, eta eskubide horiek, kooperatiban bertan lan egin zein ez, kooperatibari laga behar dizkiote. Halaber, beste pertsona fisiko batzuk ere bazkide izan daitezke, kooperatibari ondasunen gozamen-eskubideak laga ez arren, baldin eta kooperatiban lan egiten badute, elkarrekin ustiatzeko hala bazkideek lagatako ondasunak nola kooperatibak berak edozein tituluren bidez dituen gainerako ondasunak.

Erabilera- eta aprobetxamendu-eskubideen lagatzaile badira, honako hauek ere kooperatibaren bazkide izan daitezke: erakunde publikoak, kapital sozialaren gehiengo erakunde publikoen esku duten sozietateak, pertsona fisikoez osaturiko ondasun- eta eskubide-erkidegoak, nekazaritza- eta baso-aprobetxamenduak, amankomuneko mendiak eta Zuzenbide Zibilak edo Euskal Herriko Zuzenbide Zibilak araututako antzeko gainerako erakundeak.

2. Lan-kontratua duten langileen kopurua ez izatea kooperatibako lan-bazkide guztien %30 baino gehiago. Hala ere, ustiapen komunitarioko kooperatiba txikia bada, inoren konturako langileak kontratatuzko mugak Euskadiko Kooperatiben abenduaren 20ko 11/2019 Legearen 138. artikuluan ezarritakoak izango dira.
3. Kooperatibaren landa-ondasun higiezinari dagozkien Ondasun Higiezinaren gaineko Zergaren

zerga-oinarrien zenbateko osoa zati bazkideen kopurua —langileak zein ustiapen-  
eskubideen lagatzaileak kontuan hartuta— ezin da izan 60.101,21 euro baino handiagoa.

4. Kooperatibari lurrak edo beste ondasun higiezin batzuk lagatzen dizkion bazkide baten kasuan ere ezin da gertatu —salbu eta bazkide hori erakunde publikoa edo kapital sozialaren gehiengoa erakunde publikoen esku duen sozietatea denean— bazkide horrek lagatzailearen balioa handiagoa izatea ustiapenean sartutako ondasunen balio osoaren herena baino.

#### **8. artikulua. Kontsumo-kooperatibak.**

Bereziki babestuzat joko dira honako baldintza hauek betetzen dituzten kontsumo-kooperatibak:

1. Bazkideak pertsona fisikoak edo azken hartzaile diren pertsonen izaera duten entitateak edo antolakundeak izan behar dira, eta elkartu behar dira, hain zuzen ere, kooperatibari ondasunak edo zerbitzuak eskaintzeko, baita kontsumitzaileen zein erabiltzaileen eskubide eta interes legitimoak defendatu eta sustatzeko ere.
2. Lan-bazkideen ordainsari osoen batez bestekoa —eskubidez dagozkien kooperatibaitzulkinak barne— ezin da handiagoa izan foru-arau honen 5. artikularen 2. zerbakian ezarritako muga baino.
3. Bazkide ez diren pertsonen kooperatibaren lurralde eremuan egindako salmenten kopurua ezin da handiagoa izan kooperatibak ekitaldi ekonomiko bakoitzean egindako guztien %10 baino, edo %50 baino, baldin eta hala jasota badago kooperatibaren estatutuetan.
4. Aurreko zerbakian adierazten diren mugak eta foru-arau honen 12. artikularen 10. zerbakian ezartzen direnak ez zaizkie aplikatuko gutxienez 30 lan-bazkide eta lan-bazkide bakoitzeko gutxienez 25 bazkide kontsumitzaile dituzten kontsumo-kooperatibei. Bazkide horiei dagokienez, foru-arau honen 5. artikularen 3. zerbakian ezarritakoa bete behar da.

#### **9. artikulua. Irakaskuntza-kooperatibak.**

Bereziki babestuzat joko dira honako baldintza hauek betetzen dituzten irakaskuntza-kooperatibak:

1. Irakaskuntza-jarduerak burutu behar dituzte, jakintzaren edo hezkuntzaren edozein arlotan, maila, etapa, ziklo, gradu eta modalitate ezberdinetan; halaber egin ditzakete eskolaz kanpoko ekintzak eta haiekin lotuak ere, baita eskolaz kanpoko zerbitzu osagarriak eta irakaskuntza-jardueretarako lagungarri izan daitezkeen zerbitzu guztiak eskaini ere.
2. Irakaskuntza-kooperatibako bazkideen artean ikasleen gurasoak, haien legezko ordezkariak edo ikasleak eurak badaude, kooperatibak foru-arau honen 8. artikularen 2. eta 3. zerbakietan araututako baldintzak bete beharko ditu.
3. Irakaskuntza-kooperatibako bazkideen artean irakasleak, pertsonal ez irakaslea eta zerbitzuetako pertsonala badaude, kooperatibak foru-arau honen 5. artikularen 2. eta 3. zerbakietan araututako baldintzak bete beharko ditu.
4. Irakaskuntza-kooperatiba kooperatiba integrala edo intersektoriala bada, kooperatibak foru-arau honen 5. artikularen 2. eta 3. zerbakietan eta 8. artikularen 2. eta 3. zerbakietan araututako baldintzak bete beharko ditu.

#### **10. artikulua. Etxebizitzen kooperatibak.**

Etxebizitzen kooperatibak babes berezikotzat joko dira, baldintza hauek betetzen badituzte:

- a) Kooperatibaren helburua izan behar da bazkideen esku jartzea etxebizitza merkeak, bai

jabetza adjudikatuta, bai erabilera eta gozamina lagata.

Horri dagokionez, etxebizitzak merketzat joko dira baldin eta gehienez 120 metro koadroko azalera badute eta, gainera, haien eraikuntza-kostua (egotzi beharreko lurzoruaen kostua gehituta) ez bada Euskal Autonomia Erkidegoko babes publikoko etxebizitzetarako ezarritako gehieneko prezioa 1,8 koefizienteaz biderkatuz ateratzen den kopurua baino gehiago.

Hala ere, etxebizitzok ez diote babespekoak izateari utziko haiekin batera negozioetarako lokalak, zerbitzu osagarriak eta urbanizazio obrak egiten direnean, baldin eta babes publikoko etxebizitzei buruzko legedian ezarritako mugen barruan egiten badira, nahiz eta kooperatibek eraikitako etxebizitzak babes ofizialekoak ez izan.

- b) Kooperatibak eraikitzen dituen etxebizitzak bazkideen ohiko etxebizitzetarako baliatu behar dira. Bazkideek horren berri eman behar dute nahitaez etxebizitzaren adjudikazioari edo haren erabileraren eta gozamenaren lagapenari buruzko dokumentuan. Hala ere, bazkideak ez diren hirugarrenei besterendu ahal izango dizkiete sustatutako etxebizitzak, baldin eta hori beharrezkoa bada kooperatiba-sustapena finantzatzeko, Euskadiko Kooperatiben abenduaren 20ko 11/2019 Legearen 117. artikuluan 2. apartatuan arautzen den bezala.

Ondorio horietarako, ohiko etxebizitzat hartuko da Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren Foru Arauak 87.8 artikuluan zehazten duena.

- c) Bazkideei etxebizitza jabetzan ematea helburutzat duten etxebizitzen kooperatiben kasuan, kooperatiba ezin da desegin eraikitako etxebizitzak adjudikatzen edo eskualdatzen diren egunetik bost urte igaro baino lehen, salbu eta epealdi luzeagoa ezartzen badute berme-aldiak eta entitate sustatzaile gisa akats ezkutatuei erantzuteko aurreikusitako legezko epealdiak, zeinak adjudikazioaren edo eskualdatzearen egunetik aurrera zenbatu behar baitira, edo entitate publikoekin sinatutako estatutuek edo lankidetzak-hitzarmenek.
  - d) Kooperatibaren estatutuetan beren-beregi adierazi behar da ezen etxebizitzaren jabetza adjudikatzen zaien bazkideek edo haren erabilera eta gozamina lagatzen zaizkien bazkide guztiek bete egin behar dituztela zergen legedian ohiko etxebizitzat jotzeko ezarritako baldintzak, eta beren-beregi ezarri behar da ezen betebehari hori betetzen ez duten bazkideek kalte-ordaina eman beharko diotela kooperatibari, etxebizitzaren balioaren 100eko 10 gutxienez.
  - e) Bazkideei etxebizitza baten erabilera eta gozamina lagatzea helburutzat duten etxebizitzen kooperatiben kasuan, kooperatibak ezin die eman bazkideei ostalaritzako berezko zerbitzu osagarriak (jatetxe-zerbitzua, garbiketa, arropa-ikuzketa...), ez eta gizarte-arretako laguntzarik ez osasun-zerbitzurik ere.
2. Babes bereziko kooperatibatzat jotzeko funtsezko baldintza (etxebizitza ohiko bizilekua izatea) betetzen denez egiaztatzeko eskubidearen preskripzio-epealdia Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko abenduaren 5eko 13/2013 Foru Arauaren 87.8 artikuluan aipatzen den hiru urteko aldia amaitutakoan hasiko da zenbatzen.

### **III. KAPITULUA KOOPERATIBA BABESTUGABEAK**

#### **11. artikulua. Kooperatiba babestugabeak.**

Foru-arau honen ondorioetarako, kooperatiba batek fiskalki babestutako kooperatiba izaera galtzeko hurrengo IV. kapituluan zehazten diren arazoietako bat betetzen badu, kooperatiba hori kooperatiba babestugabetzat joko da, nahiz eta arauz eratuta egon eta dagokion kooperatiben erregistroan inskribatuta egon.

#### **IV. KAPITULUA**

### **FISKALKI BABESTUTAKO KOOPERATIBA IZAERA GALTZEA**

#### **12. artikulua. Fiskalki babestutako kooperatiba izaera galtzeko arrazoiak.**

Fiskalki babestutako kooperatiba izaera galtzeko arrazoi izango da honako inguruabar hauetakoren batean egotea:

1. Nahitaezko Erreserba Funtserako eta heziketarako eta kooperatiba-sustapenerako zein interes publikoa duten beste helburu batzuetarako nahitaezko kontribuziorako zuzkidurak ez egitea kooperatibari aplikatu beharreko kooperatiben legerian ezarritako kasuetan, bertan ezarritako baldintzetan eta bertan ezarritako kopuruan.
2. Kooperatibak dirauen artean banaezinak diren erreserba-funtsak edo kooperatibaren likidazio-unean geratzen den aktiboa bazkideen artean banatzea.
3. Euskadiko Kooperatibei buruzko abenduaren 20ko 11/2019 Legeko 72. artikuluan ezarritako kontribuzioak artikuluan honetan ezarritako helburuak ez beste zerbaitetarako erabiltzea.
4. Kooperatibaren balantzearen erregularizazioaren emaitzari buruzko edo bazkideek kapital sozialari egiten dizkieten ekarpenen eguneratzearen emaitzari buruzko arauak ez betetzea.
5. Bazkideek kapital sozialari egiten dizkieten ekarpenei lege-arauetan onartzen diren gehieneko mugetatik gorako interesak ordaintzea, edo muga horiek gainditzea berandutze-interesak ordaintzen direnean dela ekarpen horiek itzultzean, ekarpen horiek itzultzeko atzerapenaren zioz edo, Batzar Nagusiaren erabakiz sorturiko funts berezi batera doazelako, sortarazi eta banatu gabeko kooperatiba-itzulkinen ziozko berandutze-interesak ordaintzerakoan, muga horiek gainditzea.
6. Bazkideei ziurtaturiko kooperatiba-itzulkinak ez direnean Legean, estatutuetan edo Batzar Nagusiaren erabakietan ezarritakoen heinekoak.
7. Ekitaldi ekonomikoko galerak ez egozte eta haiek egoztean ez betetzea Legean ezarritako arauak, estatutuak edo Batzar Nagusiaren erabakiak.
8. Bazkideek kapital sozialari egiten dizkieten ekarpenak lege onarturiko mugetatik gorakoak direnean.
9. Kooperatibak, zuzenean edo zeharka, 100eko 25etik gorako zenbatekoan, kooperatibak ez diren erakundeek kapital sozialean parte hartzea.

Alabaina, partaidetza hori 100eko 50erainokoa izan daiteke izakunde horiek kooperatibaren jardueren gertagarri, osagarri edo menpeko diren jarduerak egiten badituzte.

Partaidetza horiek, guztira, ez dute kooperatibaren eskutartean 100eko 50etik gorakoak izaterik.

Ogasuneko Zuzendaritza Nagusiaren titularrak baimena eman ahal izango du, ebazpen idatzi eta arrazoitu baten bidez eta alde aurretik eskatuta, kooperatibaren zuzeneko edo zeharkako partaidetza handiagoa izateko, bai eta kooperatibaren baliabide propioekiko muga handiagoa izateko ere, fiskalki babestutako kooperatibaren izaera galdu gabe, baldin eta justifikatzen bada parte-hartze horrek kooperatibako helburu sozialak hobeto betetzen laguntzen duela eta ez dituela urratzen kooperatiben jarduteko funtsezko printzipioak.

Kooperatibak 100eko 50etik gorako partaidetza duten erakunde ez-kooperatiboen bidez zeharkako partaidetzak eskuratzen baditu, eta horien aktiboa nagusiki kooperatiba ez diren beste erakunde batzuen kapitaleko partaidetzek osatzen badute, urteko kontu bateratuetatik eratorritako zenbatekoak hartuko dira kontuan partaidetzen eta

kooperatibaren baliabide propioen baterako balioa zehazteko.

Eskabidea aurkeztu eta, kooperatibari ebazpena berariaz jakinarazi izan gabe, hiru hilabete igarotakoan, baimena emandakotzat hartuko da.

10. Eragiketa kooperatibizatuak bazkide ez diren hirugarrenekin egitea, legeetan onarturiko kasuetan salbu.
11. Soldatapeko langileak kontratatzeke muga —lege-arauek ezarria— duten kooperatiben kasuan, arauotan baimendutakoa baino soldatapeko langile gehiago enplegatzea.
12. Lege-arauetan aurrez ikusten den kopurutik beherako bazkide kopurua edukitzea eta hamabi hilabeteko epean egoera hori ez konpontzea.
13. Kapital soziala estatutuetan ezarritako gutxieneko zenbatekotik behera murriztea eta hamabi hilabeteko epean egoera hori ez konpontzea.
14. Kooperatiba-jarduera bi urtez geldiaraztea edo sozietatearen organoek bi urtean ez jardutea, bidezko arrazoirik gabe.
15. Kooperatibaren xedea osatzen duen enpresa amaitzea edo ageri-agerikoa izatea ezin dela kooperatiba-jarduera egin.
16. Kanpo-auditoriarik ez egotea, nahiz eta lege-arauetan hala eskatu.

### **13. artikulua. Ohiz kanpoko inguruabarrak.**

Ogasuneko zuzendari nagusiak, ebazpen idatzi eta arrazoituaren bidez, baimena eman ahal izango du ez aplikatzeko aurreko artikuluetan bazkide ez diren hirugarrenekin eragiketak egiteko eta soldatapeko langileak kontratatzeke zehazten diren mugak, baldin eta kooperatibari leporatu ezin zaizkion ohiz kanpoko inguruabarrengatik kooperatibak beharrezko badu jarduera horiek zabaltzea, epe eta kopuru jakinerako.

Eskabidea aurkeztu denetik hiru hilabete igarota ebazpena ez bazaio berariaz jakinarazi kooperatibari, baimena eman dela ulertuko da.

## **V. KAPITULUA SOZIEATEEN GAINEKO ZERGARI DAGOKIONEZ APLIKATZEKOAK DIREN ERREGELA BEREZIAK**

### **LEHEN ATALA XEDAPEN ERKIDEAK**

#### **14. artikulua. Xedapen erkideak.**

1. Arauaren arabera eratu eta dagokien kooperatiben erregistroan inskribatutako kooperatiba guztiei aplikatuko zaizkie honako V. kapitulu honetan biltzen diren arauak, are fiskalki babestutako kooperatiba izaera galtzeko arrazoietako bat betetzen badute ere.
2. Fiskalki babestutako kooperatiba izaera galtzeak ekarriko du kooperatibak Sozietateen gaineko Zergaren tasa orokorraren arabera tributatu beharko duela, eta, gainera, kendu egingo zaizkio izaera hori galtzen duen ekitaldi ekonomikoan gozatutako onurak; nolahi ere, kontuan hartu beharko da Zergei buruzko 2005eko martxoaren 10eko 2/2005 Foru Arauan zer ezartzen den tributuen inguruko arau-hauste eta zehapenei buruz zein berandutze-interesei buruz eta, bereziki, zer ezartzen den arau horren 190. artikuluan diruzkoak ez diren zehapenei buruz.
3. Kooperatibei buruzko legeetan xedatutakoaren arabera eratuak diren kooperatiben batasun, federazio eta konfederazioak salbuetsita egongo dira Sozietateen gaineko Zergan,

zerga horren arautegi erregulatuaren arabera.

## **BIGARREN ATALA ZERGA-OINARRIA ZEHAZTEA**

### **15. artikulua. Zerga-oinarria.**

Kooperatiba-sozietateek jasaten duten Sozietateen gaineko Zerga kalkulatzeko, haien zerga-oinarria bitan banatzen da:

- a) Zerga-oinarri orokorra, eta
- b) Zerga-oinarri berezia.

### **16. artikulua. Zerga-oinarri orokorraren kontzeptua eta zerga-oinarri orokorra zehaztea.**

1. Zerga-oinarri orokorrean kooperatiba-sozietatearen errenta guztiak sartzen dira, foru-arau honen 21. artikuluan 1. zenbakian aipatzen diren etekin osoak izan ezik.

Zerga-oinarri orokorra zehazteko Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauan jasotako arauak aplikatuko dira, foru-arau honen 17-20, 22 eta 33. artikuluetan araututako berezitasunekin.

Gainera, hala badagokio, foru-arau honen 21. artikuluan 3. zenbakian ezarritakoa aplikatuko da.

2. Kooperatiba babestuek eta babes berezikoek amortizatzeko askatasuna izango dute ibilgetu materialeko elementu berrien kasuan, baldin eta kooperatiba berari dagokion erregistroan inskribatu zenetik hiru urteko epean eskuratu badira, hauen kasuan izan ezik: eraikinak eta Sozietateen gaineko Zergaren 31. artikuluan 3. zenbakiaren a) letran eta d) letraren lehen eta bigarren paragrafoetako erregelak aplikatzen zaizkien garraiobideak.

Ekitaldi bakoitzean, ekitaldiko amortizazio normala aplikatu ondoren, amortizatzeko askatasuna dela-eta tributazioan ezin da kendu kopuru hau baino gehiago: emaitza-kontuaren saldoa ken, batetik, Nahitaezko Erreserba Funtsera nahitaez aplikatutako zenbatekoak eta, bestetik, kooperatibaren emaitzetatik soldatapeko langileen partaidetzei aplikatutako zenbatekoak.

Elementu beretarako, onura hori bateragarria da Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren V. tituluaren III. kapituluan ezarritako inbertsioengatiko kenkariekin.

3. Zerga-oinarri orokorraren gainean zerga-oinarri negatiboen konpentsazioa aplikatu daiteke —Sozietateen gaineko Zergaren Foru Arauaren 55. artikuluan aipatzen dena, alegia— konpentsazio horren aurreko zerga-oinarri orokor positiboaren ehuneko 50eko mugarekin.

Era berean, aurreko paragrafoan aipatutako muga hori ez zaie aplikatuko tamaina txikiko kooperatibei, baldin eta mikroenpresatzat edo enpresa txikitzat hartu ahal izateko eskakizunak betetzen badituzte Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 13. artikuluan ezarritakoaren arabera.

### **17. artikulua. Eragiketa kooperatibizatuen ebaluazioa.**

1. Kooperatibek, beren helburu sozialak betetzeko, bazkideekin egiten dituzten eragiketak merkatu-balioaren arabera konputatuko dira.
2. Merkatu-balioa hau izango da: alderdi independenteek eragiketa horietan ondasun, zerbitzu eta prestazioentzat hitzartu duten prezio arrunta.

Estatutu-arauen arabera kooperatibaren jardun-eremua denaren barruan ez bada alderdi independenteen arteko eragiketa esanguratsurik gertatzen, bazkideek egindako emateen

merkatu-balioa zehazteko, kooperatibak lortutako salmenta-prezioari kendu egingo zaio egindako merkaturatze- edo eraldaketa-jarduereen ohiko marjina gordina. Bazkide-langileen eta lan-bazkideen lan-aurrerakinen zenbatekoa kalkulatzeko, kontuan hartuko da pertsona horiek zer ordainsari normal jasoko lituzketen jarduera-sektore berean besteren konturako langile gisa arituz gero. Erkidegoan ustiatzeko kooperatibei lurren edo bestelako ondasun higiezinaren erabilera eta aprobetxamendurako lagatzen zaizkien eskubideak kooperatibaren jarduera-eremuan lagapen horietarako ohikoa den errentaren arabera balioztatuko da.

3. Aurreko idatz-zatian xedatutakoa gorabehera, kontsumoko, etxebizitzako, nekazaritzako eta elikagaietako kooperatibak edo, beren estatutuen arabera, beren bazkideentzako zerbitzu edo horniketak egiten dituzten kooperatibak direnean, eragiketen prezioztat joko da eragiketak egiteko benetako prezioa, baldin eta, erakundearen gastu orokorren zatia barne, zerbitzu edo hornidura horien kostutik beherakoa ez bada. Beherakoa izanez gero, kostu hori aplikatuko da. Nekazaritzako eta elikagaietako kooperatibetan sistema hau aplikatuko da kooperatibak bere bazkideei ematen dizkien zerbitzu eta horniduretarako, bai eta bazkideek kooperatiban egiten edo ematen.

### **18. artikulua. Gastu kengarrien kasu bereziak.**

Zerga-oinarri orokorra zehaztean honako hauek dira gastu kengarriak:

1. Bazkideek egindako ondasun-emate, zerbitzu edo hornidurak, bazkideek egindako lan-prestazioak eta bazkideek kooperatibari gozameneari lagatutako ondasunen errentak; aurreko horiek guztiak merkatu-balioan zenbatetsiko dira, foru-arau honen 17. artikuluan dioenaren arabera, kontabilitatean balio txikiagoarekin agertzen badira ere.
2. Legeetan edo estatutuetan hala aginduta Nahitaezko Erreserba Funtserako erabilitako zenbatekoaren %50.
3. Kooperatibek heziketarako eta kooperatiba-sustapenerako zein interes publikoa duten beste helburu batzuetarako erabiltzen dituzten zenbatekoak, foru-arau honen 19. artikuluan ezarritako baldintzetan.
4. Bazkideek kapital sozialari nahitaez edo borondatez egindako ekarpenengatik sortutako interesak, Euskadiko Kooperatibei buruzko abenduaren 20ko 11/2019 Legearen 60.6 artikuluan araututakoak barne, eta lege horren 70.2.a) eta 72. artikuluetan aurreikusitako hezkuntzarako eta kooperatiba-sustapenerako eta interes publikoko beste helburu batzuetarako ekarpenetarako zuzkiduren ondoriozkoak, betiere, interes-tasak ez badu gaitzitzen diruaren legezko tasa, bi puntu gehituta bazkideentzat eta lau puntu bazkide laguntzaile edo ez-aktiboentzat. Ekitaldi ekonomikoa ixtean indarrean dagoen legezko korritu tasa hartuko da erreferentziatzat.

Ez dira kengarriak izango kooperatibako partaidetza bereziak ordaintzeko ematen diren kopuruak, baldin eta titularrak ez badira kooperatibako bazkide edo kide elkartu eta partaidetzak sozietatearen kapitaltzat hartu behar badira.

5. Kooperatibek kooperatiben arteko lankidetzak erakundeek ematen dizkieten eta kooperatiben finantza- saneamendurako edo kooperatiben nahiz jarduera berrien sustapen eta garapenerako erabiltzen diren kopuruak. Kenkari horretaz baliatu ahal izateko, beharrezkoa izango da zerga-administrazioak, berariaz eta ekarpena egin aurretik, izaera hori aintzatetsi izana erakunde horri, eta aintzatespen hori erregelamenduz ezarritako eran emango da.

Zerga-administrazioaren aintzatespena izan eta kooperatiben arteko lankidetzaren sustapenean ari diren erakundeek ez dute tributatu kooperatiba elkartuengandik jasotako kopuruengatik, baldin eta justifikatzen bada kopuru horiek erakundearen helburu sozialean aurrez ikusten denerako erabiliak izan direla.

### **19. artikulua. Heziketarako eta kooperatiba-sustapenerako zein interes publikoa duten beste helburu batzuetarako nahitaezko kontribuzioa gastu gisa kengarria izateko betekizunak.**

1. Ekitaldi ekonomiko bakoitzean, heziketarako eta kooperatiba-sustapenerako zein interes publikoa duten beste helburu batzuetarako nahitaezko kontribuzioa dela-eta kengarria den zenbatekoa ezin da izan ekitaldiko soberakin garbiaren %30 baino handiagoa.

Kontribuzioa kooperatibaren batzar orokorrak onesten duen planaren arabera aplikatuko da.

2. Kontribuziorako zuzkidurak eta planak eskatzen dituen aplikazioak (gastu korronteak zein ibilgeturako inbertsioak) berezita agertu behar dira kooperatibaren kontabilitatean, zenbateko horiek kontribuzio horretarako direla argi ezarrita duten kontuetan.
3. Kontribuziorako zuzkiduraren zati bat ez bada erabiltzen kooperatibak berak zehaztutako interes publikoa duen helbururako, zenbateko hori, soberakina banatzea onetsi eta hurrengo ekitaldi ekonomikoan, irabazteko asmorik gabeko erakundeei eman beharko zaie, kontribuziorako ezarritako interes publikoa duen helbururako erabil dezaten.
4. Kontribuzioa onetsi gabeko xede baterako aplikatzeak ekarriko du oker erabilitako kopurua ekitaldiko sarreratzat hartzea, aplikazioa gertatzen den ekitaldian, foru-arau honen 12. artikulua 3. zenbakian xedatutakoa gorabehera.

Aurrean adierazi bezala jokatu da bazkideen artean banatzen den Nahitaezko Erreserba Funtseko diru kopuruarekin ere, foru-arau honen 12. artikulua 2. zenbakian xedatutakoa gorabehera.

5. Ekitaldia ixten denean kontribuzioari dagokion emaitzen kontu berezian kargatuko dira gastuak eta errenta negatiboak ordezkatzeko dituzten kontuetako saldoak, eta, bereziki, honako hauek:
  - a) Trebakuntzako, hezkuntzako eta kultur sustapeneko gastu korronteak.
  - b) Kontribuzioaren helburuetarako erabilitako ibilgetuko ondasunen kontserbazio-, konponketa- eta amortizazio-gastuak.
  - c) Ondasun horiek besterentzeak sortutako galerak.
6. Halaber, kontu berean abonatu dira sarrerak eta errenta positiboak ordezkatzeko dituzten kontuetako saldoak, eta, bereziki, honako hauek:
  - a) Kontribuzioaren helburuetarako jasotzen diren diru-laguntzak, dohaintzak eta laguntzak.
  - b) Kooperatibak bazkideei ezartzen dizkien diziplinazko zehapenak.
  - c) Aurreko 3. zenbakian aipatutako gauzatzeen finantza-etekinak.
  - d) Kontribuzioaren helburuetarako erabilitako ibilgetuko ondasunak besterenduta lortutako mozkinak.
7. Horrela zehaztutako emaitzen kontuko saldoa kontribuzioari dagokion emaitzen kontu berezira eramango da.

Kontribuzioari dagokion emaitzen kontura pasatutako gastuen, galeren, sarreraren eta mozkinen partidak ez dira kontuan hartuko kooperatibaren zerga-oinarri orokorra zehazteko.

8. Artikulu honetan xedatutakoa berdin aplikatuko zaie manu honetan araututakoaren antzeko izaera edo helburuak dituzten kontribuzio edo funts guztiei, nahiz eta haiei aplikatu beharreko arautegiaren arabera izena bestelakoa izan.

## **20. artikulua. Kengarriak ez diren gastuak.**

Kooperatibako bazkideen artean soberakinen kontura banaturiko zenbatekoak, batetik, eta bazkideek egindako ondasun-emate, zerbitzu, hornidura, lan-prestazioei zein bazkideek kooperatibari gozamenean lagatako ondasunen errentei kontuetan esleitutako gehiegizko balioa, bestetik, ez dira partida kengarriztat hartuko zerga-oinarri orokorra zehazteko, eta horiei guztiei foru-arau honen 17. artikulua dioenaren arabera dagokien merkatu-balioa emango zaie.

Gainera, ezin zaie aplikatu Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren IV. tituluaren V. kapituluaren xedatutakoa.

## **21. artikulua. Zerga-oinarri bereziaren kontzeptua eta zerga-oinarri berezia zehaztea.**

1. Zerga-oinarri berezian Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 33. artikuluan aipatutako errenta-iturrietatik sortutako sarrera osoak sartzen dira, baldin eta sarreron ordaintzailea zergadunari lotutako pertsona edo entitate bat bada (Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 42. artikuluan ezarritakoaren arabera); honako hauek, aldiz, ez dira sartzen: batetik, foru-arau honen 33. artikuluan aipatzen diren kooperatiba-itzulkinak; bestetik, kapital propioak hirugarrenei lagatzeagatik ateratako etekinak, baldin eta zergapetze bikoitza ezabatzeko hitzarmenetan xedaturikoaren arabera halakoei ez bazaie ez atxikipenik ez konturako sarrerarik aplikatu behar; eta, azkenik, Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 33. artikuluan 1. eta 2. zenbakietan ezarritakoaren arabera zerga-oinarriaren % 100ean ez sartzeko eskubidea ematen duten dibidenduak, zergapetze bikoitza ezabatzeko.
2. Zerga-oinarri bereziaren parte diren etekinei Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 33. artikuluan 4. zenbakian ezarritakoa aplikatuko zaie entitate ez-egoiliarrengandik jaso dituzten dibidenduen eta mozkinetako partaidetzen kasuan, eta foru-arau beraren 35. artikuluan 1. eta 2. zenbakietan ezarritakoa aplikatuko zaie, berriz, atzerrian kokatutako establezimendu iraunkorrek lortutako errenten kasuan, manu horietan ezarritako baldintzak betetzen badira.
3. Zerga-oinarri berezian ez da inolako gasturik sartuko, nahiz eta oinarri hori osatzen duten etekinekin lotuta egon.

Baina etekin horiekin lotutako gastuak kengarriak izango dira foru-arau honen 16. artikuluan aipatzen den zerga-oinarri orokorra zehazteko.

4. Zerga-oinarri bereziari ezin zaio inoiz aplikatu Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 55. artikuluan aipatzen den zerga-oinarri negatiboaren konpentsazioa.
5. Zerga-oinarri bereziari ezin zaio inolako murrizketarik egin.

## **22. artikulua. Zergapetze bikoitza ezabatzea.**

Kooperatiba babestuen eta babes bereziko kooperatiben itzulkinen gaineko zergapetze bikoitza ezabatzeko foru-arau honen 41. artikuluan xedatutakoa aplikatuko da.

### **HIRUGARREN ATALA ZERGA-ZORRA**

#### **LEHENENGO AZPIATALA ZERGA-OINARRI OROKORRA: KARGA-TASA, KUOTA OSOA, KUOTA LIKIDOA, KUOTA EFEKTIBOA ETA GUTXIENENKO TRIBUTAZIOA**

## **23. artikulua. Zerga-oinarri orokorrari aplikatu beharreko karga-tasa.**

1. Kooperatiba-sozietateen zerga-oinarri orokorrari Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 56. artikuluan 1. zenbakian ezarritako karga-tasak aplikatuko zaizkio. Zehatzago, foru-arau horren 13. artikuluan enpresa bat mikroenpresatzat edo

enpresa txikitzat hartzeko ezarritakoa betetzen duten kooperatiba-sozietate txikien zerga-oinarri orokorrak Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 56.1 b) artikuluan ezarritako karga-tasa izango du, eta kreditu-kooperatiben zerga-oinarri orokorrak, berriz, foru arau horren 56.7 artikuluan ezarritako karga-tasa.

2. Kooperatiba-sozietate babestuen eta babes bereziko enpresen zerga-oinarri orokorreari %20ko karga-tasa aplikatuko zaie.

Hala ere, Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 13. artikuluan enpresa bat mikroenpresatzat edo enpresa txikitzat hartzeko ezarritakoa betetzen duten tamaina txikiko kooperatibei %18 karga-tasa aplikatuko zaie.

3. Zerga-babesa duen lan elkartuko kooperatiba bateko bazkideen %50 gutxienez desgaituak badira eta egiaztatzen badute kooperatiba eratu zenean bazkide horiek langabezian zeudela, kooperatibak jasaten duen karga-tasari %90eko murrizketa aplikatuko zaio sozietate-jardueraren lehenengo bost urteetan, bazkide horien ehunekoak aldatu ezean.

#### **24. artikulua. Kuota oso orokorra.**

Zerga honen kuota oso orokorra kalkulatzeko, zerga-oinarri orokorrari foru-arau honen 23. artikuluan aipatzen den karga-tasa aplikatu behar zaio.

#### **25. artikulua. Kuota likido orokorra.**

Kuota likido orokorra hau da: kuota oso orokorrari zergapetze bikoitza ezabatzeko kenkariak (Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 60. artikulukoak) aplikatu ondoren geratzen den zenbatekoa. Kuota likido hau ezin da inoiz negatiboa izan.

#### **26. artikulua. Babes bereziko kooperatibei aplikagarri zaien kenkaria.**

1. Babes bereziko kooperatibek kuota likido orokorraren %50eko kenkaria aplika dezakete.
2. Nekazaritza Ustiategiak Modernizatzeko uztailaren 4ko 19/1995 Legearen 5. artikuluan aipatzen diren lehentasunezko elkarte-ustiategiaren kasuan, baldin eta foru arau honen arabera bereziki babestutako nekazaritza- eta elikagaigintza-kooperatibatzat hartzen badira, kuota likido orokorraren kenkaria 100eko 75ekoa izango da.

#### **27. artikulua. Kuota efektibo orokorra eta gutxieneko tributazioa.**

1. Kuota efektibo orokorra kalkulatzeko Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 59. artikuluan ezarritakoa aplikatuko da.
2. Kooperatiba babestuen eta babes bereziko kooperatiben kasuan, kuota efektibo orokorra kalkulatzeko, Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 59. artikuluan 3. zenbakian ezarritakoa aplikatuko da, eta haien kuota efektibo orokorra ezin da txikiagoa izan zerga-oinarri orokorraren %9a baino, edo haren %8a baino, tamaina txikiko kooperatibak badira, foru-arau horren 13. artikuluan enpresa bat mikroenpresatzat edo enpresa txikitzat hartzeko ezarritakoa betetzen badute.

Kooperatibak aurreko ekitaldiko lan-kontratua mugagabea duen plantillaren batez besteko kopurua mantentzen badu edo kopuru hori gehitzen badu, aurreko paragrafoko ehunekoak barik honako hauek aplikatuko dira, hurrenez hurren: %7 eta %6.

3. Artikulu honen 2. artikuluan ezarritako ehunekoak zuzendu egingo dira, eta, horretarako, babes bereziko kooperatibei —foru-arau honen 26. artikuluan ezarritakoaren arabera— kuota likido orokorrean aplikagarri zaizkien kenkari-ehunekoaren ondoriozko proportzioak aplikatuko dira.

4. Babes bereziko kooperatiben kasuan, Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 67. artikulua 1. zenbakian kenkariatzat ezarritako mugak aurreko 26. zenbakian aipatzen diren kenkariak aplikatu ondoren ateratzen den kuotaren gainean aplikatuko da.
5. Lan elkartuko babes bereziko kooperatiben kasuan, 23. artikulua 3. zenbakian ezarritakoa aplikatzen badute, artikulua honen 2. zenbakian zehazten diren ehunekoak karga-tasa murrizten den hein berean zuzenduko dira.

#### **28. artikulua. Enplegua sortzeagatiko kenkaria.**

Sozietateen gaineko Zergari buruzko arautegian jasotzen den enplegua sortzeagatiko kenkaria, ekitaldi ekonomiko bakoitzerako ezarritako kasuetan eta baldintzekin ez ezik, lan elkartuko kooperatibetan bazkide-langile berriak edo, oro har, edozein kooperatibatan lan-bazkide berriak, probaldia gainditu ondoren, behin-betiko onartzean izango da aplikagarri.

### **BIGARREN AZPIATALA ZERGA-OINARRI BEREZIA: KARGA-TASA, KUOTA OSOA, KUOTA LIKIDOA ETA KUOTA EFEKTIBOA**

#### **29. artikulua. Zerga-oinarri bereziari aplikatu beharreko karga-tasa.**

Kooperatiba-sozietateen zerga-oinarri bereziari %19ko karga-tasa aplikatuko zaio beti.

#### **30. artikulua. Kuota oso berezia.**

Kuota oso berezia kalkulatzeko, zerga-oinarriari foru-arau honen 29. artikuluan aipatzen den karga-tasa aplikatu behar zaio.

#### **31. artikulua. Kuota likido berezia eta kuota efektibo berezia.**

1. Kuota likido berezia hau da: kuota oso bereziari zergapetze bikoitza ezabatzeko kenkariak (Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 60. artikulukoak) aplikatu ondoren geratzen den zenbatekoa; hori bai, kenkariok zerga-oinarri berezian sartutako errentei soilik dagozkie. Kuota likido hau ezin da inoiz negatiboa izan.
2. Kuota likido bereziari ezin zaio inolako hobari edo kenkaririk aplikatu.
3. Kuota efektibo berezia bat etorriko da kuota likido bereziarekin.

### **LAUGARREN ATALA ATXIKIPENAK, KONTURAKO BESTE ORDAINKETA BATZUK ETA KUOTA DIFERENTZIALA**

#### **32. artikulua. Atxikipenak eta konturako beste ordainketa batzuk.**

1. Kooperatiba-sozietateek indarreko ordenamenduaren arabera egin beharreko atxikipenak egin beharko dizkiete beren bazkideei eta hirugarrenei, eta dagozkion gainerako konturako ordainketak ere egitera beharturik daude.

Zehazki, lan elkartuko kooperatibetako bazkide-langileen edo beste edozein kooperatibetako lan-bazkideen kasuan, bereizi egingo dira lan pertsonaletik datozen etekinak kapital higarriari dagozkionetatik; hala, lan-aurrerakinak lan-etekintzat joko dira, baina etekinon zenbatekoa ezin da handiagoa izan jarduera-sektore horretarako eremu horretan ohikoak diren ordainsariak baino.

2. Ondorio horietarako, dibidendutzat hartuko da kooperatiba-itzulkin moduan bazkideei abonatzen zaien ekitaldi ekonomikoko soberakin erabilgarriaren zatia.

Itzulkin aurreratutzat hartuko da, berriz, foru-arau honen 20. artikuluan gastu ez-kengarri legez definitzen diren kopuruak eta kontuan esleitutako gehiegizko balioak.

3. Atxikipena egingo da bai benetan ordaindutako zenbatekoen gainean bai kontuan ordaindutako gainean, zenbateko horiek galdagarriak diren momentutik bertatik.

### **33. artikulua. Erregela bereziak.**

1. Kooperatiba-itzulkinak ez dira kapital higigarriaren etekintzat hartuko, eta, beraz, ez zaie atxikipenik egin beharko honako kasu hauetan:
  - a) Kapital sozialean sartzen direnean, bazkidearen ekarpenak gehituz.
  - b) Aurreko ekitaldietako sozietate-galerak konpentsatzeko erabiltzen direnean.
  - c) Batzar Nagusiak araututako funts berezi batean sartzen direnean, harik eta bazkideari itzultzeko epea igaro arte, bazkidearen baja gertatu arte edo funts hori galerei erantzuteko edo kapital sozialera ekarpenak egiteko erabili arte.
2. Aurreko zenbakiko c) letran jasotzen diren kasuetan, itzulkin horretaz baliatu ahal izateko zehaztu den lehenengo egunean bertan sortzen da atxikipena egiteko betebeharra, baliatze hori aurrean aipaturiko edozein modalitatetako izanda, eta atxikipena egin beharko da, hain zuzen, itzulkinok likidatzeko zehaztutako egunean sortzen diren interesei dagokienez.

### **34. artikulua. Ordainketa zatikatua.**

1. Urte bakoitzeko urriko lehen 25 egun naturaletan, kooperatibek zatikako ordainketa eta autolikidazioa egin beharko dute hilabete horretako lehen egunean abian den zergaldiari dagokion likidazioaren kontura.

Kooperatiba txikiek ez dute ordainketa zatikatua egin beharko, foru arau honetako 13. artikuluan mikroenpresatzat edo enpresa txikitzat hartzeko ezarritakoa betetzen badute.

2. Artikulu honetan aipatzen den ordainketa zatikatua kalkulatzeko oinarria hau izango da: autolikidazioa egiteko epea urriaren 1ean amaituta duen azken zergaldiko zerga-oinarria. Betebeharra izan arren Sozietateen gaineko Zergaren autolikidazioa aurkeztu ez bada, oinarria izango da aurkeztutako azken autolikidazioaren edo egindako azken autolikidazioaren zerga-oinarria izango da ordainketa zatikatua kalkulatzeko oinarria,

Lehen esandakoaren arabera, autolikidazioa egiteko epea amaituta duen azken zergaldia urtebete baino txikiagoa bada, zerga-oinarria urtebetekoa izango da, 12 hilabeteko aldia osatu arte.

Artikulu honen ondorioetarako, zerga-oinarriaren zenbatekoa zerga-oinarri orokorraren eta zerga-oinarri bereziaren batura izango da, foru arau honetako 16. eta 21. artikuluetan ezarritakoari lotuta.

3. Ordainketa zatikatuaren zenbatekoa kalkulatzeko, 100eko 5eko tasa aplikatu behar zaio aurreko paragrafoan ezarritako oinarriari. Hortik ateratzen den kuotatik zergadunaren diru-sarreretan egindako atxikipenak edo konturako sarrerak kenduko dira, aurreko zenbakian aipatutako zergaldikoak.
4. Ordainketa zatikatua zerga-zorra izango da, eta kengarria izango da zergaren kuota osoan».

### **35. artikulua. Kuota diferentziala.**

1. Kuota diferentziala kalkulatzeko, kuota diferentzial orokorra eta kuota diferentzial berezia batuko dira, eta batura horren emaitza kenduko zaio foru arau honen 34. artikuluan

aurreikusitako ordainketa zatikatuaren zenbatekoari. Batura negatiboa bada, zerga-administrazioak ofizioz itzuliko du gehiegizkoa.

2. Kuota diferentzial orokorra kalkulatzeko, kuota efektibo orokorrari kendu egin behar zaizkio zerga-oinarri orokorrean sartutako errentei dagozkien atxikipenak edo konturako sarrerak, atxikipen hauek izan ezik: Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 39. artikulua 3. zenbakian xedatutakoa aplikatuz zerga-oinarrian sartzen ez diren errentei dagozkienak.
3. Kuota diferentzial berezia kalkulatzeko, kuota efektibo bereziari kendu egin behar zaizkio zerga-oinarri berezian sartutako errentei dagozkien atxikipenak edo konturako sarrerak, atxikipen hauek izan ezik: Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 39. artikulua 3. zenbakian aplikatuz zerga-oinarrian sartzen ez diren errentei dagozkienak.

## **BOSGARREN ATALA ZERGAREN KUDEAKETA**

### **36. artikulua. Aitorpena, autolikidazioa eta zerga-zorraren ordainketa.**

Zergadunek autolikidazioa aurkeztu eta sinatu behar dute, zerga-zorra zehaztu behar dute eta zor hori ordaindu behar dute, Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 126. eta 127. ezarritakoaren arabera.

### **37. artikulua. Autolikidazioa aurkeztean egin behar diren aukerak.**

1. Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergei buruzko Foru Arauaren 117.3 artikuluan ezarritakoari dagokionez, autolikidazioa aurkeztean egin behar diren aukerak izango dira, hain zuzen ere, Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 128. artikuluan zehaztutakoaren arabera egin beharrekoak, artikulua honetan jasotzen diren berezitasunekin.
2. Bereziki, hauek dira autolikidazioa aurkeztean egin behar diren aukerak:
  - a) Ibilgetu materialeko elementu berriak amortizatzeko askatasuna, foru-arau honen 16.2 artikuluan aipatzen diren kooperatiba babestuek eta babes berezikoek aplikatu dezaketena. Aukera hori geroago aldatu ahal izango da; hain zuzen ere, zergaren aitorpena egiteko borondatezko epea amaitu ondoren aldatu ahal izango da, baina Zerga Administrazioak aurretiazko errekerimendurik egin ez badu.
  - b) Kuota likido orokorraren gaineko kenkaria, foru-arau honen 26. artikuluan aipatzen diren babes bereziko kooperatibek aplikatu dezaketena. Aukera hori geroago aldatu ahal izango da; hain zuzen ere, zergaren aitorpena egiteko borondatezko epea amaitu ondoren aldatu ahal izango da, baina Zerga Administrazioak aurretiazko errekerimendurik egin ez badu.

## **III. TITULUA ERREGELA BEREZIAK ONDARE ESKUALDAKETEN ETA EGINTZA JURIDIKO DOKUMENTATUEN GAINEKO ZERGAN ETA ONDASUN HIGIEZINEN GAINEKO ZERGAN**

### **38. artikulua. Onura fiskalak Ondare Eskualdaketen eta Egintza Juridiko Dokumentatuen gaineko Zergan.**

1. Kooperatiba babestuak salbuetsita daude Ondare Eskualdaketen eta Egintza Juridiko Dokumentatuen gaineko Zergan beherago adierazten diren egintza, kontratu eta eragiketak direla-eta aplikagarri diren kontzeptu guztietan, honetan izan ezik: Ondare Eskualdaketen eta Egintza Juridiko Dokumentatuen gaineko Zergari buruzko 2011ko martxoaren 24ko 1/2011 Foru Arauaren 43. artikuluan jasotzen den karga. Hauek dira salbuespena dakarten egintza, kontratu eta eragiketak:

- a) Eraketako, kapital-zabalkuntzako, bat-egiteko eta zatiketako egintzak.
  - b) Maileguak eta kredituak eratzea eta ezerezteak, baita obligaziotan adierazitakoak ere.
  - c) Euskadiko Kooperatibei buruzko abenduaren 20ko 11/2019 Legearen 72. artikuluan ezarritako kontribuzioa aplikatzen den ondasun eta eskubideen eskuraketak, hau da, artikulua horretan ezarritako helburuak betetzeko egiten direnak.
2. Babes bereziko kooperatibek eta kooperatibei buruzko legeetan xedatutakoaren arabera eratuak diren kooperatiben batasun, federazio eta konfederazioek, aurreko zenbakian zehazten diren onurez gainera, salbuespena izango dute Ondare Eskualdaketan eta Egintza Juridiko Dokumentatuen gaineko Zergan, kooperatiba gisa eta beren estatutuaren ezarritako helburuak betetzeko zuzenean diren ondasun eta eskubideen eskuraketa-eragiketak egiten dituztenean.

### **39. artikulua. Ondasun Higiezinaren gaineko Zergaren zerga-onurak.**

Kooperatiba babestuek, bereziki babestuek, eta kooperatiba-legeetan xedatutakoaren arabera eratuak diren kooperatiben batasun, federazio eta konfederazioek, ondasun higiezinaren gaineko zergan, kuotaren 100eko 95eko hobaria izango dute, eta, hala badagokio, nekazaritza- eta elikagaigintza-kooperatiben eta erkidego-ustiapeneko kooperatiben landa-izaerako ondasunei dagokien ondasun higiezinaren gaineko zergaren errekarguak.

## **IV. TITULUA KOOPERATIBETAKO BAZKIDEAK**

### **40. artikulua. Partida jakin batzuek Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergan duten tratamendua.**

Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zerga aplikatzerakoan, zergaduna kooperatiba bateko bazkidea izanez gero honako arau hauek hartuko dira kontuan:

- a) Kapital higigarriaren etekintzat joko dira foru-arau honen 32 eta 33. artikuluetan xedaturikoaren arabera atxikipenari loturik dauden kooperatiba-itzulkinak. Itzulkinok, gainera, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren 9. artikuluan 24. zenbakian dibidenduetarako eta mozkinetako partaidetzarako jasota dagoen salbuespena aplikatu ahal izango dute, eta salbuespenaren gehieneko muga, biak batuta, manu horretan aipatzen den zenbatekoa izango da.
- b) Zerga-oinarria zehazteko ez dira inoiz kengarriak izango bazkideei esleitutako kooperatiba-galerak.
- c) Kapital sozialerako ekarpenen eskualdaketaren edo itzulketaren ondoriozko ondare-aldaketan zenbatekoa zehazteko, ekarpen horien eskuraketa-kostuari gehitu egingo zaizkio bazkideak kooperatibari ordaindutako sarrera-kuotak eta aldizkakoak, baita bazkideari esleitutako kooperatibaren galerak ere, baldin eta Euskadiko Kooperatiben Legean edo, bestela, aplikagarri zaien kooperatibei buruzko legean xedatutakoaren arabera galera horiek dirutan itzuli bazaizkio bazkideari edo baldin eta galerok bazkidearen titulartasunekoak diren eta Batzar Nagusiak araututako funts berezi batean sarturik dauden itzulkinez konpentsatu badira.
- d) Ez da ulertuko bazkide baten ekarpenen eskualdaketa edo itzulketa egon dela kooperatiba batek haren izenean ekarpen horiek beste kooperatiba batera aldatzen dituztenean, baldin eta honako eskakizun hauek betetzen badira:
  - Ekarpenaren aldaketa bazkide titularra beste kooperatiba batera mugitzearen ondorioa izatea.

- Bazkide titularrak ez eskuratzea kapital sozialerako ekarpenaren gaineko xedatze-ahalmena.
  - Bazkideak baja hartzen duen kooperatibaren estatutuen arabera bazkide horren ekarpena derrigorrean aldatu behar bada bera sartzen den kooperatiba berrira, bazkideak inolako itzulketarik lortu ahal izan gabe.
  - Kooperatiba hartzailean berariaz geratu daitezela jasota aldatutako ekarpenaren eskuraketa-kostua balioztatzeko bide ematen duten datuak, bazkidea jatorrizko kooperatibara eta, hala badagokio, haren aurreko kooperatibetara sartu zen ueña kontuan hartzen dutenak.
- e) Ez dira gauzazko lan-etekintzat joko kooperatibek borondatezko gizarte-aurreikuspeneko erakundeei egindako ekarpenak, baldin eta ekarpen horiek borondatezko gizarte-aurreikuspeneko erakundeen estatutuetan zein kooperatibaren estatutuetan ezartzen diren obligazioak betez egin badituzte, hauen alde: kooperatibako bazkide-langileak edo lan-bazkideak, Gizarte Segurantzako langile autonomoen araubide bereziari atxikitakoak. Gainera, ekarpen horien xedea honako prestazio hauek finantzatzea izan behar da: desgaituentzako sorospena, osasun-laguntza, aldi baterako ezintasuna, haurdunaldiko arriskua, amatasuna, enplegurako laguntza edo heriotza-sorospena.

**41. artikulua. Kooperatiba-itzulkinen tratamendua zergapetze bikoitza ezabatzeko Sozietateen gaineko Zergan.**

Sozietateen gaineko Zergaren zergadun diren kooperatiba babestuetako bazkideek Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 33. artikulua 1. eta 2. zenbakietan xedatutakoa aplikatu behar diete kooperatiba-itzulkinei, zergapetze bikoitza ezabatzeko. Kooperatiba babes berezikoa dela-eta etekin horiei foru-arau honen 26. artikulua 2. zenbakian ezarritako kenkaria aplikatu bazaie, itzulkinei Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 33. artikulua 2. zenbakian xedatutakoa aplikatuko zaie.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa gorabehera, artikulua honetan xedatutakoa ez zaie aplikatuko kooperatiba-sozietateen zerga-oinarri berezian sartzen diren kooperatiba-itzulkinei.

**V. TITULUA  
BIGARREN MAILAKO EDO MAILA HANDIAGOKO KOOPERATIBAK**

**42. artikulua. Bigarren mailako edo maila handiagoko kooperatiben onura fiskalak.**

1. Foru-arau honen 12. artikuluan adierazten diren inguruabarretakoren batean ere ez dauden bigarren mailako edo maila handiagoko kooperatibek foru-arau honetan kooperatiba babestuentzat jasotzen diren onura fiskalak izango dituzte.
2. Foru-arau honen 12. artikuluan adierazten diren inguruabarretakoren batean ere ez dauden bigarren mailako edo maila handiagoko kooperatibek, haien bazkideak soilik direnean babes bereziko kooperatibak, foru-arau honetan kooperatiba babestuentzat jasotzen diren onura fiskalak izango dituzte.
3. Elkartutako kooperatibak kooperatiba babestuak edo babes berezikoak badira, kooperatiba babestuek dituzten onura fiskalez gainera, foru-arau honen 26. artikuluan ezarritako kenkaria aplikatu ahal izango dute, baina kenkari hori soilik aplikatuko zaio babes bereziko kooperatibekin egindako eragiketen ondoriozko emaitzei dagokien kuota likido orokorrari.

**VI. TITULUA  
KREDITU-KOOPERATIBAK**

**43. artikulua. Kreditu-kooperatiben definizioa tributuen ondorioetarako eta onura fiskalak.**

1. Foru-arau honen ondorioetarako, kreditu-kooperatibak kooperatiba babestutzat hartuko dira, haien eraketa-data edozein dela ere, baldin eta bat badatoz Kreditu Kooperatibei buruzko 1989ko maiatzaren 26ko 13/1989 Legean zein aplikagarri zaien kooperatibei buruzko legearen printzipio eta xedapenekin, eta, betiere, Espainiako Bankuaren Erregistroan, Merkataritza Erregistroan eta dagokien kooperatiben erregistroan inskribatu badira.
2. Kooperatibak ez dira kreditu-kooperatibatzat hartuko, nahiz eta izen horretaz baliatu eta aurretik deskalifikatuak izan ez, baldin eta, batetik, zehatuak izan badira Kreditu-entitateen antolamendu, gainbegiraketa eta kaudimenari buruzko 2014ko ekainaren 26ko 10/2014 Legean larri edo oso larritzat kalifikatutako arau-hausteak egiteagatik edo, bestetik, foru-arau honen 12. artikuluan adierazten diren inguruabarretakoren batean badaude, artikulua horren 6, 10 eta 13. zenbakietan adierazten direnetan izan ezik; izan ere, aurreko inguruabar horien ordean honako inguruabar hauek aplikatzen zaizkie kooperatibei:
  - a) Bazkideei ziurtaturiko kooperatiba-itzulkinak ez direnean kooperatibarekin egindako eragiketen heinekoak edo itzulkin horiek bazkide ez diren hirugarrenei banatzen zaizkienean. Lan-bazkiderik egonez gero, ez da kooperatiba babestuaren izaera galduko bazkideei ziurtatzen zaizkien itzulkinak ekitaldi ekonomikoan jasotako lan-urrerakinen heinekoak badira.
  - b) Ekitaldi ekonomikoan kooperatibaren baliabide osoen %50etik gorako eragiketa aktiboak egitea bazkide ez diren hirugarrenekin.

Ehuneko horretan ez dira zenbatuko kreditu-kooperatibek beren kooperatiba elkartuetako bazkideekin egindako eragiketak, ez diruzaintza-gaindikinak bankuarteko merkatuan ezartzeko eragiketak, ez lege-koefizienteak estaltzeko edo diruzaintza-gaindikinak ezartzeko helburuarekin eskuratzen diren errenta finkoko balore eta finantza-aktiboak.

  - c) Kapital soziala kapital horrentzat ezarritako gutxieneko zenbatekotik behera murriztea eta erregelamenduz ezarritako epean egoera hori ez konpontzea, edo kooperatibak bere estatutu-eremutik kanpo dauden eragiketak edo zerbitzuak egitea, aurretik horretarako beharrezkoa den kapital-zabalkuntza eta estatutuen nahiaezko eraberritzea egin gabe.
3. Kreditu-kooperatibei ez zaie aplikatuko foru-arau honen 15, 16, 21, 23-27, 29-31 eta 35.3 artikuluetan ezarritakoa.
4. Artikulu honetan aipatzen diren kreditu-kooperatiba babestuei aplikagarri izango zaizkie beren izaera eta jarduerak kontuan hartuta aplikagarri zaizkien foru-arau honen 38. artikulua 1. zenbakiko onura fiskalak.

## **VII. TITULUA KOOPERATIBA-TALDEAK**

### **44. artikulua. Kooperatiba-sozietateen taldea.**

1. Estatutuetako arauak direla-eta enpresa-jardueretan lotura-harremanak dituzten kooperatiba-sozietateen taldeek Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren VI. tituluko VI. kapituluko zerga-baterakuntzaren araubidea aplikatzea hauta dezakete. Hautatuz gero, foru-arau honetan xedatutakoaren kontra ez datorren guztia aplikatuko da.
2. Zerga-baterakuntzaren araubideari dagokionez, hau da kooperatiba-sozietateen taldea: taldearen buru den entitateak eta haren bazkide diren kooperatibek osatutako multzoa; taldeburuak estatutuetan araututako erabaki-ahalmenak erabiltzen ditu.

Kooperatiba-sozietateen taldeko burua izan daiteke edo kooperatiba-sozietate bat edo beste era bateko entitate bat; beste era batekoa bada, ezinbestekoa da haren helburu

bakarra taldeko kooperatiben enpresa-garapena eta epe luzerako estrategiak planifikatzea eta koordinatzea izan dadila. Kooperatibek soilik eduki dezakete entitate horren gaineko partaidetza.

3. Lotura-harremanak direla eta, kooperatiba-sozietateen taldea osatzen duten kooperatibek konpromisoa izango dute solidarioki birbanatzeko kooperatiba bakoitzak lortutako soberakin garbia, eta konpromiso hori jasota utzi behar da bai kooperatiba horiek guztiek sinatutako eskritura publiko batean, bai kooperatiba bakoitzaren estatutuetan.
4. Birbanaketa, gutxienez, gaindikin garbiaren %25aren bestekoa izan behar da, zergak zein legeak behartuta erreserba-funtsetara zuzendutako zenbatekoak kenduta, eta taldeko kide diren kooperatibetako bazkideek egindako eragiketa, jarduera eta zerbitzu kooperatibizatuen zenbateko ekonomikoaren zuzeneko proportzioan egin behar da.

#### **45. artikulua. Kooperatiba-sozietateen taldeen araubidearen aplikazioa.**

1. Kooperatiba-sozietateen taldeen araubidea aplikatuko da baldin eta taldea osatu behar duten kooperatiba-sozietate guzti-guztiek hala egitea erabakitzen badute. Taldearen buru den entitateak erabakion berri emango dio zerga-administrazioari, araubide hau aplikagarri den zergaldiko lehen hilabetearen azken eguna baino lehen, eta, horretarako, honako dokumentazio hau aurkeztuko du:
  - a) Kooperatiba-sozietateetako batzar nagusien erabakia, kooperatiba-sozietateen taldeen araubidea aplikatu nahi dutela adieraztekoa.
  - b) Foru-arau honen 44. artikulua 3. zenbakian aipatzen den konpromisoa jasotzen duen eskritura publikoa.
  - c) Taldeko kooperatiba-sozietateen estatutuak.
2. Kooperatiba-sozietateen taldeen araubidea hautatu eta gero titulu honetan ezartzen diren eskakizunak betetzen dituzten kooperatiba-sozietateak kooperatiba-sozietateen taldean sartuta geratuko dira nahitaez, eta horrek ondorioak sortuko ditu eskakizunok betetzen dituzten ekitaldiaren osteko lehenengo ekitalditik.

Kanpoan geratuko dira, ostera, eskakizunok betetzen ez dituzten kooperatiba-sozietateak, eta horrek ondorioak sortuko ditu eskakizunok betetzen ez dituzten ekitaldian bertan.

#### **46. artikulua. Ezabaketak.**

Sozietateen gaineko Zergako zerga-oinarri bateratua zehazteko, zerga horren arautegi erregulatzailan eta foru-arau honetan zehaztutako xedapenak aplikatuko dira, eta soilik egingo dira hauen ondorioz egin beharreko talde-barruko eragiketen ziozko ezabaketak:

- a) Taldeko kooperatiba-sozietateen arteko itzulkinak.
- b) Taldeak bere gain hartutako beharkizunak betez taldeko kooperatiba-sozietateek elkarri eman behar dizkieten laguntza ekonomikoak ez dira izango ez partida kengarria ez sarrera konputagarria.
- c) Taldearen buru den entitateak banatutako emaitzak.

#### **47. artikulua. Kooperatiba-sozietateen taldea: karga-tasak, kuotan aplika daitezkeen kenkariak eta zergapetze bikoitza ezabatzea.**

1. Kooperatiba-sozietateen taldeek foru-arau honen 23. artikulua 2. zenbakiko lehenengo paragrafoan eta 29. artikuluan jasotzen diren karga-tasak aplikatuko dituzte, baldin eta taldeko kooperatiba-sozietate guztiak kooperatiba babestuak edo babes berezikoak badira,

taldeko sozietate guztiek karga-tasa txikiago bat aplikatzeko eskubidea dutenean izan ezik.

Beste kasuetan, taldeak Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 56. artikulua 1. zenbakian aurrez ikusitako karga-tasa aplikatuko dio zerga-oinarri orokorrari eta foru-arau honen 29. artikuluan aurrez ikusitakoa, berriz, zerga-oinarri bereziari.

2. Kooperatiba-sozietateen taldeen kuota oso orokor zein bereziari eta kuota likido orokor zein bereziari foru-arau honetan eta haien araubide orokorrean ezarritako kenkariak aplikatu ahal zaizkie.

Kenkari horiek aplikatzeko ezarritako baldintzak kooperatiba-sozietateen taldeari dagozkio.

3. Kooperatiba-sozietate batek talde batean sartzean aplikatu gabe dauzkan kenkariak taldearen kuota oso orokor edo bereziari zein kuota likido orokor edo bereziari kendu ahal izango zaizkio (kasu bakoitzean dagokionari, alegia), sozietateak tributazio indibidualako araubidean izango lukeen muga berarekin.
4. Zergapetze bikoitza ezabatzeko, foru-arau honetan ezarritako espezialitateak hartuko dira kontuan.

#### **48. artikulua. Kooperatiba-sozietateen taldeen araubidea galtzea.**

Araudi orokorrean zerga-baterakuntzaren araubidea galtzeko adierazten diren zioez gainera, berdin galduko da araubide hori erabilgarri dagoen kooperatiba-soberakina solidarioki birbanatzeko konpromisoa betetzen ez bada. Kooperatiba-sozietateen taldeen araubidea galtzeko zioa izango da, halaber, taldearen buru den entitateak foru-arau honen 44. artikulua 2. zenbakian adierazten den helburu bakarraren barruan sartzen ez diren jarduerak egitea, baldin eta entitate hori kooperatiba-sozietate bat bada.

#### **49. artikulua. Atxikipenak.**

Kooperatiba-sozietateen taldeko entitateen artean ordaindutako kapital higigarriaren etekinei ez zaie atxikipenik egin beharko.

#### **50. artikulua. Taldearen buru den entitatea.**

Tributuen arloko ordenamendu juridikoan talde fiskal baten ordezkari den entitateari ezartzen zaizkion ahalmen, erantzukizun eta betebeharrak guztiak taldearen buru den entitateari eratzikiko zaizkio, baldin eta hori ez bada foru-arau honetan ezarritakoaren aurka.

## **VIII. TITULUA ONURA PUBLIKOKO ETA GIZARTE-EKIMENEN KOOPERATIBAK**

#### **51. artikulua. Onura publikoko kooperatiben definizioa.**

Tributuei dagokienez, onura publikoko kooperatiba dira, batetik, kalifikazio hori lortu dutenak, Onura publikoko kooperatiba-sozietateei dagozkien prozeduren eta betekizunen erregelamendua onartu zuen 1999ko otsailaren 2ko 64/1999 Foru Dekretuaren arabera, eta, bestetik, horrez gainera betekizun hauek ere betetzen dituztenak:

- a) Inoiz emaitza positiborik lortzen bada, emaitzak ezin dira bazkideen artean banatu, kooperatibaren xedeetarako erabili behar direlako.
- b) Kontseilu Artezkariko karguetan ari direnek ez dute ordainsaririk jasoko.
- c) Bazkideekin edo haiekin Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 42.3 artikuluan koka daitekeen lotura-harremana duten pertsonak eta erakundeak ez izatea egindako jardueren hartzaille nagusiak, eta ez izatea prestazio edo baldintza berezirik zerbitzuak lortzean onura ateratzeko. Letra honetan ezarritako baldintza ez zaie eskatuko

ikasleen gurasoak, haien legezko ordezkariak edo ikasleak elkartzen dituzten irakaskuntza-kooperatibei.

## **52. artikulua. Gizarte-ekimeneko kooperatiben definizioa.**

1. Tributuei dagokienez, gizarte-ekimeneko kooperatibatzat joko dira irabazteko asmorik ez dutenak eta, edozein motatakoak izanda ere, helburu sozial hauetakoren bat dutenak: edo laguntza-zerbitzuak ematea, osasun-, hezkuntza-, kultura- edo gizarte-jarduerak eginez; edo gizartetik bazterturiko pertsonak laneratzeko edozein jarduera ekonomiko egitea; edo, oro har, merkatuak asetzen ez dituen gizarte-beharrizanak asetzea.
2. Aurreko zenbakian xedatutakoaren ondorioetarako, kooperatiba-sozietateek betekizun hauek betetzen badituzte, irabazteko asmorik ez dutela ulertuko da:
  - a) Inoiz emaitza positiborik lortzen bada, emaitzak ezin dira bazkideen artean banatu, kooperatibaren xedeetarako erabili behar direlako.
  - b) Kontseilu Artezkariko karguetan ari direnek ez dute ordainsaririk jasoko.
  - c) Bazkide-langileen ordainsariak, edo lan-bazkideenak, halakorik badago, eta besteren konturako langileen ordainsariak ezin dira handiagoak izan sektore horretako soldatapeko langileei aplikatu beharreko hitzarmen kolektiboan lanbide-jarduera eta -kategoria bakoitzaren arabera ezarritako ordainsarien %150 baino.
  - d) Bazkideak edo bazkideekin Sozietateen gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 42. artikulua 3. zenbakian azaldutakoen moduko lotura duten pertsonak ezin dira izan kooperatibaren jardueren hartzaile nagusiak, eta ezin dute prestazio edo baldintza berezirik eduki kooperatibaren zerbitzuak jasotzeko.

## **53. artikulua. Onura publikoko kooperatibei eta gizarte-ekimeneko kooperatibei aitortutako onura fiskalak.**

1. Salbuetsita daude Ondare Eskualdaketen eta Egintza Juridiko Dokumentatuen gaineko Zergan beherago adierazten diren egintza, kontratu eta eragiketak direla-eta aplikagarri diren kontzeptu guztietan, honetan izan ezik: Ondare Eskualdaketen eta Egintza Juridiko Dokumentatuen gaineko Zergari buruzko 2011ko martxoaren 24ko 1/2011 Foru Arauaren 43. artikuluan jasotzen den karga. Hauek dira salbuespena dakarten egintza, kontratu eta eragiketak:
  - a) Eraketako, kapital-zabalkuntzako, bat-egiteko eta zatiketako egintzak.
  - b) Maileguak eta kredituak eratzea eta ezereztea, baita obligaziotan adierazitakoak ere.
  - c) Euskadiko Kooperatibei buruzko abenduaren 20ko 11/2019 Legearen 72. artikuluan ezarritako kontribuzioa aplikatzen den ondasun eta eskubideen eskuraketak, hau da, artikulua horretan ezarritako helburuak betetzeko egiten direnak.
  - d) Kooperatiba gisa eta beren estatutuetan ezarritako helburuak betetzeko zuzenean diren ondasun eta eskubideen eskuraketak.
2. Sozietateen gaineko zergan, herri onurako kooperatibei eta ekimen sozialeko kooperatibei aplikatzeko moduko zerga-araubidea irabazi-asmorik gabeko entitateen eta mezenasgorako zerga-pizgarrien zerga-araubideari buruzko martxoaren 20ko 4/2019 Foru Arauaren 7.-17. bitarteko artikuluetan ezarritakoa izango da.

Halaber, pertsona fisikoek eta juridikoek egiten dituzten dohaintzei eta ekarpenei eta Herri Onurako Kooperatiben eta Gizarte Ekimeneko Kooperatiben alde egiten diren enpresa-erlako lankidetzako hitzarmenei foru-arau honen III. tituluaren II. kapituluaren artikulua eta, gainera, 28. artikulua aplikatuko zaizkie.

3. Udal zergetan aplikatu beharreko zerga araubidea irabazteko xederik gabeko entitateen zerga araubidearen eta mezenasgorako zerga pizgarrien martxoaren 20ko 4/2019 Foru Arauko 18. artikuluan ezartzen dena izango da.

#### **54. artikulua. Onura fiskalak galtzea.**

Onura publikoko kalifikazioa galtzen bada edo kooperatiba bat onura publikokoa edo gizarte-ekimenekoa izateko betekizunak (foru-arau honen 51 eta 52. artikuluetan ezarritakoak) betetzen ez badira, kooperatibak galdu egingo ditu foru-arau honen 53. artikuluan jasotzen diren onura fiskalak, inguruabar horiek gertatzen diren ekitaldi ekonomikoan bertan hasita. Gainera, Zergei buruzko 2005eko martxoaren 10eko 2/2005 Foru Arauan tributuen arloko arau-hausteei eta zehapenei zein berandutze-interesei buruz ezarritakoa ere aplikatu ahal izango da, eta, bereziki, 190. artikuluan diruzkoak ez diren zehapenei buruz ezarritakoa.

## **XEDAPEN GEHIGARRIAK**

#### **Lehenengo Xedapen Gehigarria. Eraldaketako nekazaritza-sozietateak.**

Eraldaketako nekazaritza-sozietateak arautzen dituen estatutua onartzen duen 1981eko abuztuaren 3ko 1776/1981 Errege Dekretuan jasotzen diren helburuak betetzeko eratu diren eta dagokien erregistroan erroldaturik dauden eraldaketako nekazaritza-sozietateek honako onura fiskal hauek izango dituzte:

- a) Ondare Eskualdaketan eta Egintza Juridiko Dokumentatuen gaineko Zergan, salbuespen osoa kapitala eratzeko eta zabaltzeko egintza guztietarako.
- b) Ekonomi Jardueren gaineko Zergan, egiten dituzten jardueri dagozkien kuota eta errekariguen %95eko hobaria.

Onura horietaz baliatzeko, baina, ez da funtsezko aldaketarik egin behar eraldaketako nekazaritza-sozietateen berezko ezaugarrietan, berdin bete behar dira sozietatea dagokien erregistroan erroldaturik egoteko beharrezkoak diren betekizunak eta ez dira hautsi behar sozietate horiei buruzko arauak.

#### **Bigarren Xedapen Gehigarria. Ekoizleen erakundeen programa eragileak eta ekintza-planak fruta eta barazkien sektorean eta koipeen sektorean.**

Ekoizleen erakundeek, ekoizle edo jarduleen erakundeen elkarteek eta aurreko horien arteko batasunek egiten dituzten jarduketak ez dira inola ere zerbitzu-prestaziotzat joko, baldin eta jarduketa horiek beren programa eragileak eta ekintza-planak gauzatzeko egiten badituzte, fruta eta barazkien sektoreko eta koipeen sektoreko merkatu-antolakunde erkideei buruzko Europar Batasuneko araudia betetzearren.

#### **Hirugarren Xedapen Gehigarria. Kapital sozialerako ekarpenen eguneratzea.**

Kooperatiben balantzea Sozietateen gaineko Zergaren peko entitateentzat ezarritako baldintza eta onura berberekin erregularizatu ahal izango da, baina, nolana ere, kontuan hartu behar da zer ezartzen den kooperatibei buruzko legeetan balantzearen erregularizazioaren emaitzari eman beharreko erabileraren gainean.

#### **Laugarren Xedapen Gehigarria. Sozietateen gaineko Zergari buruzko 2013ko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren aldaketa.**

Sozietateen gaineko Zergari buruzko 2013ko abenduaren 5eko 11/2013 Foru Arauaren 11. artikuluko 1. zenbakian k), i) eta m) letrak gehitzen dira, eta honela geratzen dira idatzita:

- a) Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2015eko apirilaren 29ko 2015/760 (EB) Erregelamenduan araututako Europako epe luzerako inbertsio-funtsak.

- b) Europako Parlamentu eta Kontseiluaren Europako arrisku-kapitaleko funtsei buruzko 2013ko apirilaren 17ko 345/2013 (EB) Erregelamenduan araututako Europako arrisku-kapitaleko funtsak.
- c) Europako Parlamentu eta Kontseiluaren Europako gizarte-ekintzailetzako funtsei buruzko 2013ko apirilaren 17ko 346/2013 (EB) Erregelamenduan araututako Europako gizarte-ekintzailetzako funtsak.

## **XEDAPEN IRAGANKOR**

**Xedapen iragankorra Bakarra. Zeharkako partaidetzak, kooperatibak ez diren erakundeen bidez.**

Foru Arau honen 12. artikulua 9. idatz zatikoan xedatutakoa, 6/2021 Foru Arauak, abenduaren 13 koak, ekonomia suspertzeko neurriak, BATUZ sistema borondatez aplikatzea sustatzeko neurriak eta beste zerga-aldaketa batzuk onartzen dituenak, emandako idazketan, aplikatu da Foru Arau horrek indarrean sartu ondoren egiten diren eskuratzeei dagokienez.

## **XEDAPEN INDARGABETZAILEA**

**Xedapen indargabetzaile Bakarra**

Foru-arau hau indarrean jartzean indargabeturik geratuko dira foru-arau honetan xedatutakoaren aurka edo kontraesanean dauden maila bereko edo txikiagoko xedapen guztiak, eta indargabetu egingo da, bereziki, Kooperatiben Zerga Araubideari buruzko 1997ko urriaren 14ko 9/1997 Foru Araua.

## **AZKEN XEDAPENAK**

**Lehenengo azken xedapena. Indarrean jartzea.**

Foru-arau hau Bizkaiko Aldizkari Ofizialean argitaratzen den egunean jarriko da indarrean eta 2018ko urtarrilaren 1etik aurrera hasten diren zergaldietan sortuko ditu ondorioak.

**Bigarren azken xedapena. Arauak emateko gaikuntza.**

Ahalmena ematen zaie Bizkaiko Foru Aldundiari eta Ogasun eta Finantzen foru diputatuari foru arau hau garatzeko eta aplikatzeko beharrezko diren xedapen guztiak eman ditzaten.