

HAGEN HENRÿ  
CARLOS VARGAS VASSEROT  
(Coordinadores)

UNA VISIÓN COMPARADA E INTERNACIONAL  
DEL DERECHO COOPERATIVO  
Y DE LA ECONOMÍA SOCIAL Y SOLIDARIA  
*LIBER AMICORUM PROFESOR DANTE CRACOGNA*

AGUILAR RUBIO, MARINA  
ALCALDE SILVA, JAIME  
ARNÁEZ ARCE, VEGA M.<sup>a</sup>  
ATXABA RADA, ALBERTO  
COLÓN MORALES, RUBÉN  
DE SOUZA, LEONARDO R.  
DOUVITSA, IFIGENIA  
FERNÁNDEZ ANDREANI, PATRICIA  
FERNÁNDEZ QUINTAS, GRACIELA  
FICI, ANTONIO  
GADEA SOLER, ENRIQUE  
GARCÍA MÜLLER, ALBERTO  
HENRÿ, HAGEN  
HERNÁNDEZ AGUILAR, ORISEL  
HERNÁNDEZ CÁCERES, DANIEL  
HIEZ, DAVID

KUMAR PADMANABHAN, SANTOSH  
KURIMOTO, AKIRA  
MACIAS RUANO, ANTONIO JOSÉ  
MEIRA, DEOLINDA  
MIRANDA, JOSÉ EDUARDO  
MONTIEL VARGAS, ANA  
NARANJO MENA, CARLOS  
RAICHAKOWSKI GONZÁLEZ, HERNANDO E.  
REYES LAVEGA, SERGIO  
RODRÍGUEZ MUSA, ORESTES  
SÁNCHEZ BOZA, ROXANA  
SANTANA FÉLIX, JUAN ENRIQUE  
SARMIENTO REYES, ANTONIO JOSÉ  
TADJUDJE, WILLY  
TORRES MORALES, CARLOS  
VARGAS VASSEROT, CARLOS



**UNA VISIÓN COMPARADA E INTERNACIONAL  
DEL DERECHO COOPERATIVO  
Y DE LA ECONOMÍA SOCIAL Y SOLIDARIA**

*LIBER AMICORUM PROFESOR DANTE CRACOGNA*



**HAGEN HENRÿ**  
**CARLOS VARGAS VASSEROT**  
*(Coordinadores)*

**UNA VISIÓN COMPARADA E INTERNACIONAL  
DEL DERECHO COOPERATIVO  
Y DE LA ECONOMÍA SOCIAL Y SOLIDARIA**  
*LIBER AMICORUM PROFESOR DANTE CRACOGNA*

AGUILAR RUBIO, MARINA  
ALCALDE SILVA, JAIME  
ARNÁEZ ARCE, VEGA M.<sup>a</sup>  
ATXABA RADA, ALBERTO  
COLÓN MORALES, RUBÉN  
DE SOUZA, LEONARDO R.  
DOUVITSA, IFIGENIA  
FERNÁNDEZ ANDREANI, PATRICIA  
FERNÁNDEZ QUINTAS, GRACIELA  
FICI, ANTONIO  
GADEA SOLER, ENRIQUE  
GARCÍA MÜLLER, ALBERTO  
HENRÿ, HAGEN  
HERNÁNDEZ AGUILAR, ORISEL  
HERNÁNDEZ CÁCERES, DANIEL  
HIEZ, DAVID

KUMAR PADMANABHAN, SANTOSH  
KURIMOTO, AKIRA  
MACIAS RUANO, ANTONIO JOSÉ  
MEIRA, DEOLINDA  
MIRANDA, JOSÉ EDUARDO  
MONTIEL VARGAS, ANA  
NARANJO MENA, CARLOS  
RAICHAKOWSKI GONZÁLEZ, HERNANDO E.  
REYES LAVEGA, SERGIO  
RODRÍGUEZ MUSA, ORESTES  
SÁNCHEZ BOZA, ROXANA  
SANTANA FÉLIX, JUAN ENRIQUE  
SARMIENTO REYES, ANTONIO JOSÉ  
TADJUDJE, WILLY  
TORRES MORALES, CARLOS  
VARGAS VASSEROT, CARLOS

No está permitida la reproducción total o parcial de este libro, ni su incorporación a un sistema informático, ni su transmisión en cualquier forma o por cualquier medio, sea este electrónico, mecánico, por fotocopia, por grabación u otros métodos, sin el permiso previo y por escrito del editor. La infracción de los derechos mencionados puede ser constitutiva de delito contra la propiedad intelectual (art. 270 y siguientes del Código Penal).

Diríjase a Cedro (Centro Español de Derechos Reprográficos) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra. Puede contactar con Cedro a través de la web [www.conlicencia.com](http://www.conlicencia.com) o por teléfono en el 917021970/932720407.

Este libro ha sido sometido a evaluación por parte de nuestro Consejo Editorial.  
Para mayor información, véase [www.dykinson.com/quienes\\_somos](http://www.dykinson.com/quienes_somos)

Esta publicación es parte del proyecto I+D+i PID2020-119473GB-I00 orientado a Retos de la Sociedad, financiado por MCIN/AEI/10.13039/501100011033/ titulado "Las empresas sociales. Identidad, reconocimiento de su estatuto legal y propuestas para su regulación"; y del PPIT-UAL, Junta de Andalucía-FEDER 2021-2027.

Programa: 54.A del Grupo de Investigación SEJ-200 de la Junta de Andalucía ("Derecho Público y Privado de la Economía Social y de la Innovación Tecnológica") y del Centro de Investigación en Derecho de la Economía Social y de la Empresa Cooperativas (CIDES) de la Universidad de Almería (España).

Ayuda PID2020-119473GB-I00 financiada por



PPIT-UAL, Junta de Andalucía-FEDER 2021-2027. Programa: 54.A



© Copyright by  
Los autores  
Madrid

Editorial DYKINSON, S.L. Meléndez Valdés, 61 - 28015 Madrid  
Teléfono (+34) 91 544 28 46 - (+34) 91 544 28 69  
e-mail: [info@dykinson.com](mailto:info@dykinson.com)  
<http://www.dykinson.es>  
<http://www.dykinson.com>

ISBN: 978-84-1170-712-1  
Depósito Legal: M-33319-2023

ISBN electrónico: 978-84-1170-783-1

Preimpresión por:  
Besing Servicios Gráficos S.L.  
e-mail: [besingsg@gmail.com](mailto:besingsg@gmail.com)





## Índice

Prólogo .....	1
Foreword .....	5
Semblanza académica y profesional del Profesor Dante Cracogna .....	7
Professor Dante Cracogna's personal and professional curriculum vitae ...	11

### Bloque I

#### *Parte general*

<b>Capítulo 1. Quel droit coopératif? Un assemblage d'idees, reques d'ailleurs.....</b>	<b>17</b>
Hagen Henry	
<b>Capítulo 2. La renovación democrática y el límite del mandato.....</b>	<b>37</b>
Carlos Torres Morales	
<b>Capítulo 3. Consideraciones para la regulación de un tipo societario moderno de sociedad cooperativa: los valores y principios cooperativos como límite del principio de la autonomía de la voluntad de los socios .....</b>	<b>53</b>
Enrique Gadea Soler	

<b>Capítulo 4. La realización de valores de uso como elemento identitario del modelo empresarial cooperativo .....</b>	<b>75</b>
Rubén Colón Morales	
<b>Capítulo 5. The distinction between cooperative surplus and corporate profit as an evidence of the non-profit purpose of cooperatives.....</b>	<b>95</b>
Deolinda Meira	
<b>Capítulo 6. Enseñanzas del maestro Cracogna y sus efectos inspiradores .....</b>	<b>111</b>
Juan Enrique Santana Félix	
<b>Capítulo 7. Sociedad posmoderna y crisis de valor: la utopía axiológica del cooperativismo como fuente de inspiración para la (re) construcción del <i>fraternae et socialis hominis</i> .....</b>	<b>121</b>
José Eduardo de Miranda	
<b>Capítulo 8. La función social como principal justificación de un régimen fiscal adecuado para las cooperativas.....</b>	<b>137</b>
Marina Aguilar Rubio	
<b>Capítulo 9. La naturaleza jurídica de la cooperativa .....</b>	<b>155</b>
Orestes Rodríguez Musa / Orisel Hernández Aguilar	
<b>Capítulo 10. Adopción y evolución del principio de interés por la comunidad en el seno de la alianza cooperativa internacional .....</b>	<b>171</b>
Daniel Hernández Cáceres	

**Capítulo 11. Los enredos jurídicos del derecho cooperativo  
y el derecho de la economía social y solidaria..... 199**

Willy Tadjudje

**Capítulo 12. La autoayuda y la ayuda mutua, un doble valor  
cooperativo ..... 209**

Antonio José Macías Ruano

**Bloque II**

*Derecho comparado e internacional*

**Capítulo 13. La empresa social en la legislación y en las políticas  
de la UE ..... 231**

Antonio Fici

**Capítulo 14. Asian co-operative laws from developmental  
state and norm localization perspectives..... 257**

Akira Kurimoto

**Capítulo 15. La legislación cooperativa enfocada en abordar  
los retos globales en torno a la Agenda 2030  
de las Naciones Unidas (ODS) ..... 273**

Graciela Fernández Quintas

**Capítulo 16. Una mirada comparada a las instituciones públicas  
para el desarrollo cooperativo en Hispanoamérica ..... 289**

Jaime Alcalde Silva

**Capítulo 17. La realización de cooperativas transfronterizas  
en el Mercosur: el siguiente paso en un legado..... 317**

Leonardo Rafael de Souza

<b>Capítulo 18. El impuesto sobre la renta y las cooperativas: observaciones preliminares sobre el regimen fiscal de 50 países.....</b>	<b>335</b>
Ifigeneia Douvitsa / Hagen Henry	
<b>Capítulo 19. Aproximaciones al derecho cooperativo comparado: un enfoque empirico del séptimo principio cooperativo y su presencia en la legislación latinoamericana .....</b>	<b>357</b>
Carlos Naranjo Mena	
<b>Capítulo 20. Cooperatives &amp; public international law: causes and consequences.....</b>	<b>379</b>
Santosh Kumar Padmanabhan	
 <b>Bloque III</b> <i>Parte especial</i>  	
<b>Capítulo 21. Las empresas sociales con forma mercantil como parte de la economía social. Propuestas de regulación en España y análisis crítico del anteproyecto de Ley Integral de Impulso de la Economía Social .....</b>	<b>395</b>
Carlos Vargas Vasserot	
<b>Capítulo 22. Los clubes de barrio como entidades de economía social y solidaria.....</b>	<b>423</b>
Alberto García Muller	
<b>Capítulo 23. Quel modèle de cooperatives comme support des plateformes cooperatives? .....</b>	<b>441</b>
David Hiez	

<b>Capítulo 24. El régimen disciplinario en las cooperativas en relacion con el procedimiento sancionatorio .....</b>	459
Ligia Roxana Sánchez Boza	
<b>Capítulo 25. Las cooperativas, los sindicatos y la negociacion colectiva en Uruguay .....</b>	479
Sergio Reyes Lavega	
<b>Capítulo 26. Las cooperativas sociales de servicios para trabajadores y la necesidad de un marco legal adecuado para su funcionamiento .....</b>	495
Antonio José Sarmiento Reyes	
<b>Capítulo 27. Las cooperativas de utilidad pública e iniciativa social.....</b>	509
Vega María Arnáez Arce / Alberto Atxabal Rada	
<b>Capítulo 28. Las cooperativas de múltiples partes asociadas con finalidad social y las cooperativas multiactivas. Expresiones de un nuevo y viejo cooperativismo en Argentina .....</b>	531
Patricia A. Fernández Andreani	
<b>Capítulo 29. Las políticas públicas para las cooperativas en el Paraguay.....</b>	551
Hernando Esteban Raichakowski González	
<b>Capítulo 30. Análisis legal de la figura de las empresas de inserción en España .....</b>	569
Ana Montiel Vargas	
<b>Listado de publicaciones del Profesor Dante Cracogna ordenadas por materias .....</b>	591
<b>Índice General .....</b>	615

## *CAPÍTULO 27*

### **Las cooperativas de utilidad pública e iniciativa social**

VEGA MARÍA ARNÁEZ ARCE

*Profesora Contratada Doctora de Derecho Administrativo*

ALBERTO ATXABAL RADA

*Catedrático de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad de Deusto*

Sumario: 1. Contextualización. 2. La externalización de la actividad prestacional de las Administraciones Públicas. 2.1. Significado y alcance. 2.2. La participación del cooperativismo en la prestación de servicios públicos. 3. Las sociedades cooperativas y su contribución a la promoción del interés general. 3.1. Las cooperativas sin ánimo de lucro y de iniciativa social en la legislación estatal. 3.2. Las cooperativas, el interés social, la utilidad pública y la iniciativa social en Euskadi. 3.2.1. Régimen jurídico, concepto y características de las cooperativas de utilidad pública. 3.2.2. Régimen jurídico, concepto y características de las cooperativas de iniciativa social. 4. Régimen fiscal especial de las cooperativas de utilidad pública e iniciativa social fiscal. 4.1. La aplicación del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos. 4.2. Beneficios fiscales para las cooperativas de utilidad pública e iniciativa social. 4.2.1. El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. 4.2.2. El Impuesto sobre Sociedades. 4.2.3. Los donativos recibidos. 4.2.4. Los tributos locales. 5. Conclusiones. 6. Bibliografía.

#### **1. CONTEXTUALIZACIÓN**

En septiembre de 2015, la Asamblea General de las Naciones Unidas adoptó la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible. **Se trata de un plan de**

**acción a favor de las personas, el planeta y la prosperidad, que también tiene entre sus objetivos los de fortalecer la paz universal y el acceso a la Justicia<sup>1</sup>.**

La Agenda 2030 de las Naciones Unidas para el desarrollo sostenible, se presenta, ante todo, como un nuevo contrato social global y local que obliga a todos los actores sociales y a todas las Administraciones públicas a trabajar de forma coordinada.

Este nuevo contrato social requiere partir de una visión integradora e integral que aglutine las políticas públicas internas y que dote de coherencia a las políticas con el desarrollo sostenible en un esfuerzo colectivo conjunto. Para ello, es necesario generar mecanismos que permitan cooperar y avanzar en la consecución de los que se han denominado *Objetivos de Desarrollo Sostenible* (ODS), y a dichos efectos resulta preciso subrayar la importancia de la contratación pública como instrumento para alcanzarlos<sup>2</sup>.

Por una parte, por cuanto que la contratación socialmente responsable exige la incorporación de criterios sociales, medioambientales y de innovación, así como de condiciones especiales de ejecución en la contratación pública, facilitar el acceso a las pequeñas y medianas empresas y a las empresas de economía social. Se trata, en definitiva, de contribuir a construir una sociedad mejor a través de la contratación pública, vista como un elemento estratégico para la ejecución de las políticas públicas en general y, las políticas sociales, en particular<sup>3</sup>.

Por otra parte, la contratación pública debe procurar que el diseño de los criterios de adjudicación y las condiciones de ejecución permitan obtener obras, suministros y servicios de gran calidad, concretamente mediante la inclusión de aspectos cualitativos, medioambientales, sociales e innovadores vinculados al objeto del contrato, persiguiendo en todo momento la eficiencia en el gasto público y el respeto a los principios de igualdad de trato, no discriminación, transparencia, proporcionalidad e integridad<sup>4</sup>.

Habida cuenta de todo ello, el presente trabajo aborda el estudio de uno de los retos actuales para el Movimiento Cooperativo, en particular, a partir del análisis de la relación entre la contratación pública estratégica y el fomen-

---

<sup>1</sup> Véase en <https://www.un.org/sustainabledevelopment/es/development-agenda/> (Última consulta, 12 de enero de 2023).

<sup>2</sup> Véase en <https://www.un.org/sustainabledevelopment/es/objetivos-de-desarrollo-sostenible/> (Última consulta, 12 de enero de 2023).

<sup>3</sup> Véase en <https://concepcioncampos.org/como-alcanzar-los-ods-a-traves-de-la-contratacion-publica-en-3-ejes/> (última consulta, 12 de enero de 2023).

<sup>4</sup> Véase en <https://concepcioncampos.org/como-alcanzar-los-ods-a-traves-de-la-contratacion-publica-en-3-ejes/> (última consulta, 12 de enero de 2023).

to del cooperativismo como consecuencia de su peculiar compromiso social y de su contribución, desde su origen a la promoción del desarrollo del interés general en ámbitos tales como la educación, la vivienda, la asistencia socio-sanitaria y la protección y defensa del medioambiente, de acuerdo con los términos del séptimo principio cooperativo, que aboga por que sus entidades trabajen en pro del desarrollo sostenible de sus comunidades con arreglo a las políticas adoptadas por sus socios (Arnáez Arce, 2023: 56).

## **2. LA EXTERNALIZACIÓN DE LA ACTUACIÓN DE LAS ADMINISTRACIONES PÚBLICAS**

### **2.1. SIGNIFICADO Y ALCANCE**

En la actualidad, se puede afirmar que la simplificación o desburocratización de las organización y del funcionamiento de las Administraciones Públicas constituye el reto más importante y el objetivo más inmediato del Derecho administrativo, esencial para la construcción de un nuevo modelo de Administración Pública que garantice el servicio objetivo a los intereses generales y la realización efectiva - en cuanto eficaz y eficiente - de los servicios públicos, acorde con los principios constitucionales de la organización y la actuación administrativas proclamados en el artículo 103 de nuestra Norma Fundamental (Palomar Olmeda, 2010: 338-345).

En este sentido, merecen significarse las reflexiones del profesor Sebastián Martín - Retortillo calificando la simplificación administrativa como una necesidad inmediata de nuestras Administraciones Públicas que “[...] se enuncia siempre con un significado dinámico y operativo; en definitiva, como tarea a realizar que, según se verá, se proyecta en ámbitos muy distintos. En todo caso, y como punto de partida, parece obligado reconocer la necesidad de llevarla a cabo. Es algo que no cabe cuestionar; tampoco que haya que hacerlo en términos rigurosos y que no admiten demora [...]” (Martín-Retortillo Baquer, 1998: 7).

Así pues, el fenómeno de la externalización o gestión de los servicios públicos a través de personas jurídicas de base privada se configura en el Derecho administrativo actual como una tendencia imparable de transformación de las Administraciones Públicas que, impulsada por las corrientes doctrinales de la denominada *Nueva Gestión Pública*, facilita y favorece la incorporación de los conocimientos técnicos, así como de las destrezas y habilidades materiales,

imprescindibles para garantizar una gestión y una prestación eficaz y eficiente de los servicios públicos.

En definitiva, el fenómeno de la externalización de la gestión de los servicios públicos se ha convertido en un elemento clave de la transformación de la organización y el funcionamiento de las Administraciones Públicas de nuestros días, dirigido a materializar y consagrar la realización del Principio constitucional de eficacia de la actuación administrativa (Sosa Wagner, 2008: 62).

La externalización de la actuación de las Administraciones Públicas ha provocado la pérdida del carácter orgánico del concepto de servicio público que pasa a configurarse y definirse a partir su elemento sustantivo o material, relativo a los aspectos o a las técnicas jurídicas propias del Derecho Privado y que son gestionadas tanto por los Poderes Públicos como por los particulares (Sosa Wagner, 2008: 74).

Desde los primeros años del siglo XXI, vivimos inmersos en un entorno cada vez más cambiante, en el que se vienen sucediendo importantes transformaciones económicas, sociales y también políticas, que llevan implícitas una necesidad inminente y creciente de reconfiguración de las Administraciones Públicas, de su organización y de su funcionamiento (Mir Puig, 2004: 19).

En este sentido, existe en la actualidad una estrategia clara, a nivel internacional, europeo, estatal y autonómico, que trabaja por la innovación de las Administraciones Públicas como elemento clave para potenciar su competitividad, eficacia y eficiencia y que apuesta por la interacción con los ciudadanos que demandan, cada vez más, un papel activo y mayor participación en la planificación, la ejecución y la evaluación de las políticas públicas.

## **2.2. LA PARTICIPACIÓN DEL COOPERATIVISMO EN LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS**

Como ejemplo de participación y gestión democrática, destaca el fenómeno cooperativista, basado en los valores de solidaridad, democracia, igualdad, equidad, autoayuda y autorresponsabilidad, hasta el punto de poderse afirmar que lo que singulariza a las entidades cooperativas no es su objeto social o la concreta actividad que desarrollan, sino su esencia y principios rectores e inspiradores básicos. Concretamente, los siguientes: la adhesión voluntaria y abierta de sus miembros, su gestión democrática y la participación económica de sus socios, su autonomía e independencia, la educación, formación e información y, finalmente, la cooperación entre cooperativas junto con el interés por la comunidad que les sirve de base (Gadea Soler, 2009: 177-183).

Una cooperativa se puede definir, por lo tanto, más que como una empresa, como una empresa en la que se participa. Se trata de una fórmula organizativa que tiene como rasgo diferencial la participación democrática y económica de sus miembros, cuyo estudio y análisis en profundidad permite explicar muchos otros fenómenos participativos<sup>5</sup>.

En este contexto, debe significarse el protagonismo o, cuando menos la importancia creciente, de las sociedades cooperativas en el ámbito de la actividad prestacional, a las personas y a la Comunidad, derivado de su vocación social y comunitaria<sup>6</sup>.

### **3. LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS Y SU CONTRIBUCIÓN A LA PROMOCIÓN DEL INTERÉS GENERAL**

Tanto la Ley estatal de Cooperativas como la práctica totalidad de la legislación autonómica vigente regula las cooperativas de iniciativa social bajo diferentes denominaciones, tales como cooperativas “de bienestar social”, “de interés social”, “de integración social”, entre otras<sup>7</sup>.

---

<sup>5</sup> Véanse en este sentido, las reflexiones de Coque Martínez, J. (2005: 18-21) en cuanto afirma que tal conceptualización del cooperativismo “[ ] permite distinguir entre cooperativas-empresas donde se participa y no cooperativas-empresas donde no se hace o se hace deficientemente.

<sup>6</sup> En palabras de Argudo Périz (2007: 182) “[ ] las cooperativas se encontraron de nuevo en una zona intermedia, en la que no se valoraba su posible intervención por su consideración empresarial y no pertenecer al grupo de las entidades sin fines lucrativos de tipología legal, pero también por los recelos de no pertenecer a las sociedades mercantiles de capitales, paradigma tradicional de la eficiencia empresarial. La vocación social y comunitaria de la economía social y el desarrollo del cooperativismo en el sector servicios, determinaba necesariamente una confluencia en el campo de los servicios a las personas y a la comunidad, que se atendieron a través de cooperativas de trabajo y servicio sin ninguna especialidad salvo la que facilitaba la adaptación estatutaria [ ]”.

<sup>7</sup> Véanse el artículo 106 de la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas del Estado, artículo 156 de la nueva Ley 11/2019, de 20 de diciembre, de Cooperativas de Euskadi, artículo 94 de la Ley de Cooperativas de Andalucía, artículo 77 del Texto Refundido de la Ley de Cooperativas de Aragón, artículos 125 y 126 de la Ley de Cooperativas de Galicia, artículos 77 y 78 de la Ley Foral 14/2006, de 11 de diciembre de Cooperativas de Navarra, artículo 77 del Decreto-legislativo 2/2014, de 29 de agosto, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Cooperativas de Aragón, artículos 130, 131 y 132 de la Ley 8/2006, de 16 de noviembre, de Sociedades Cooperativas de la Región de Murcia, artículos 98 y 99 del Decreto legislativo 2/2015, de 15 de mayo, del Consell, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Cooperativas de la Comunitat Valenciana, artículos 168, 169 y 170 de la Ley 9/2018, de 30 de octubre, de Sociedades Cooperativas de Extremadura, artículos 148, 149 y 150 de la Ley 11/2010, de 4 de noviembre, de Cooperativas de Castilla La Mancha, artículo

### **3.1. LAS COOPERATIVAS SIN ÁNIMO DE LUCRO Y DE INICIATIVA SOCIAL EN LA LEGISLACIÓN ESTATAL**

La Ley estatal de cooperativas regula las cooperativas de iniciativa social e interés general al amparo de su calificación formal como “cooperativas sin ánimo de lucro” (Díaz de la Rosa, 2006: 206).

El artículo 106 de la precitada ley estatal se refiere expresamente a las denominadas cooperativas de iniciativa social y las define como aquellas que tienen por objeto social, bien la prestación de servicios asistenciales mediante la realización de actividades sanitarias, educativas, culturales u otras de naturaleza, o bien el desarrollo de cualquier actividad económica que tenga por finalidad la integración laboral de personas que sufran cualquier clase de exclusión social y, en general, la satisfacción de necesidades sociales que no son atendidas ni por el mercado ni por la Administración Pública.

A continuación, en su Disposición Adicional Sexta, la referida norma legal establece que tendrán naturaleza de cooperativas “sin ánimo de lucro” cualquier clase de sociedad cooperativa que tenga por objeto la gestión de servicios de interés general o de titularidad pública, así como de las que realicen actividades económicas que procuren la integración laboral de las personas que sufran cualquier clase de exclusión social.

Por lo tanto, para que una sociedad cooperativa sea calificada como “sin ánimo de lucro”, en los términos establecidos en la Disposición Adicional Sexta de la Ley estatal de cooperativas, es necesario que sus Estatutos recojan expresamente lo siguiente (Montero Simó, 2010: 168):

- a) Los resultados positivos que se produzcan en un ejercicio económico no podrán ser distribuidos entre sus socios.
- b) Las aportaciones de los socios al capital social, tanto obligatorias como voluntarias no podrán devengar un interés superior al interés legal del dinero, sin perjuicio de la posible actualización de los mismos.
- c) El carácter gratuito del desempeño de los cargos del consejo rector, sin perjuicio de las compensaciones económicas procedentes de los gastos en que puedan incurrir los consejeros en el desempeño de sus funciones.

---

124 de la Ley 4/2002, de 11 de abril, de Cooperativas de la Comunidad de Castilla y León, artículo 107 de la Ley 4/1999, de 30 de marzo, de Cooperativas de Madrid, artículo 138 de la Ley 1/2003, de 20 de marzo, de Cooperativas de las Illes Balears y el artículo 134 de la reciente Ley 4/2022, de 31 de octubre, de Sociedades Cooperativas de Canarias.

- d) Las retribuciones de los socios trabajadores o en su caso, de los socios de trabajo y de los trabajadores por cuenta ajena no podrán superar el 50% de las retribuciones que, en función de la actividad y la categoría profesional, establezca el convenio colectivo aplicable al personal asalariado del sector.

En definitiva, de acuerdo con la legislación estatal vigente, se puede concluir que las cooperativas sin ánimo de lucro, cuyo referente más destacado son las calificadas como de iniciativa social, no constituyen una nueva clase de sociedades cooperativas sino una especificidad o especialidad que pueden adoptar cualquier tipo de cooperativa, como consecuencia de la especialidad del objeto al que se dedican (Argudo Pérez, 2007: 183).

### **3.2. LAS COOPERATIVAS, EL INTERÉS SOCIAL, LA UTILIDAD PÚBLICA Y LA INICIATIVA SOCIAL EN EUSKADI**

La anterior Ley 4/1993, de 24 de junio, de Cooperativas del País Vasco<sup>8</sup> fue la primera que reguló en su artículo 137.2 el reconocimiento o la posible calificación de las sociedades cooperativas como de “utilidad pública” cuando promuevan mediante su actividad el desarrollo y la realización de fines de interés general.

En idéntico sentido, la vigente Ley 11/2019, de 20 de diciembre establece en su artículo 156 el compromiso de los poderes públicos de la Comunidad Autónoma del País Vasco para la promoción, estímulo y desarrollo de las sociedades cooperativas, reconociendo como *sociedades cooperativas de utilidad pública* a las que contribuyan a la promoción del interés general Euskadi mediante el desarrollo de sus funciones (artículo 156.2).

A tal efecto, se considera que sirven al interés general todas aquellas en cuyo objeto social sean prioritarios fines tales como, entre otros, la asistencia social, cívicos, educativos, culturales, científicos y de investigación, deportivos, sanitarios, de cooperación al desarrollo, de defensa del medio ambiente, de fomento de la economía social, de promoción y protección de la paz social y ciudadana (Montero Simó, 2010: 167).

Por otra parte, y de acuerdo con lo dispuesto en el apartado tercero del precitado artículo 156 de la Ley de Cooperativas de Euskadi, las entidades cooperativas que, sin ánimo de lucro y con independencia de su clase, tengan por objeto social, bien la prestación de servicios asistenciales mediante la realización de actividades sanitarias, educativas, culturales u otras de naturaleza

---

<sup>8</sup> B.O.P.V. núm. 135, de 19 de julio de 1993.

social bien el desarrollo de cualquier actividad económica que tenga por finalidad la integración laboral de personas que sufran cualquier clase de exclusión social y, en general, la satisfacción de necesidades sociales no atendidas por el mercado, se calificarán como *cooperativas de iniciativa social*.

En todo lo relativo al procedimiento, régimen jurídico y requisitos para la calificación de las cooperativas como *de utilidad pública* o de *iniciativa social*, los apartados 2 y 3 del artículo 156 de la vigente Ley de Cooperativas de Euskadi se remiten a lo dispuesto, a tal efecto, en los Decretos 64/1999, de 2 de febrero y 61/2000, de 4 de abril por los que se establece el régimen jurídico de las cooperativas de utilidad pública y de iniciativa social respectivamente y que analizamos a continuación.

### **3.2.1. Régimen jurídico, concepto y características de las cooperativas de utilidad pública**

El punto de partida de la regulación de las cooperativas de utilidad pública en el País Vasco se encuentra en el Título III, artículo 137 de la Ley Cooperativas del País Vasco, en el que se prevé tal reconocimiento o clasificación para todas aquellas sociedades cooperativas que, como hemos dicho, contribuyan a la promoción del interés general de Euskadi.

En desarrollo de tal previsión legislativa, el Departamento de Justicia, Trabajo y Seguridad del Gobierno Vasco dictó el Decreto núm. 64/1999, de 2 de febrero, por el que se aprobó el Reglamento de sociedades cooperativas de utilidad pública del País Vasco<sup>9</sup>, en cuyo artículo 3 se las define como todas “aquellas en cuyo objeto social sean primordiales los siguientes fines: asistencia social, cívicos, educativos, culturales, científicos y de investigación, deportivos, sanitarios, de cooperación para el desarrollo, defensa del medio ambiente, fomento de la economía social, fomento de la paz social y ciudadana, o cualesquiera otros fines de naturaleza análoga”.

Debe significarse a tal efecto, el importante papel desarrollado por el movimiento cooperativo vasco en sectores socioeconómicos tales como la industria, la enseñanza, la vivienda, la asistencia y, en definitiva, su más que notable contribución a la realización de fines públicos y de servicio a la sociedad.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 4 del precitado Reglamento, las sociedades cooperativas que obtengan la declaración de utilidad pública tendrán derecho a utilizar, a continuación del nombre de la entidad, la mención “declarada de utilidad pública”.

---

<sup>9</sup> B.O.P.V. núm. 33, de 17 de febrero de 1999.

Asimismo, serán oídas, a través de las Federaciones o Confederaciones correspondientes, en la elaboración de disposiciones generales relacionadas directamente con las materias de su actividad, así como en la elaboración de programas de trascendencia para las mismas y gozarán de las exenciones, bonificaciones, subvenciones y demás beneficios de carácter económico, fiscal y administrativo que encada caso se acuerden.

Para que una cooperativa pueda ser declarada de utilidad pública debe cumplir cuatro requisitos siguientes, regulados en el artículo 5 del Reglamento:

1. Que sus fines estatutarios sean alguno de los citados en el artículo 3 del reglamento.
2. Que carezcan de ánimo de lucro. A estos efectos serán consideradas como Sociedades Cooperativas sin ánimo de lucro las que en sus Estatutos recojan expresamente:
  - Que los resultados positivos que se produzcan en un ejercicio económico no podrán ser distribuidos entre sus socios
  - Que las aportaciones de los socios al capital social, tanto las obligatorias como las voluntarias, no podrán devengar un interés superior al interés legal del dinero, sin perjuicio de la posible actualización de las mismas
  - El carácter gratuito del desempeño de los cargos del Consejo Rector, sin perjuicio de las compensaciones económicas procedentes por los gastos en los que puedan incurrir los consejeros en el desempeño de sus funciones
  - Que las retribuciones de los socios trabajadores, o, en su caso, de los socios de trabajo y de los trabajadores por cuenta ajena no podrán superar el 150% de las retribuciones que, en función de la actividad y categoría profesional, establezca el convenio colectivo aplicable al personal asalariado del sector
3. Que se encuentren constituidas, debidamente inscritas en el Registro de Cooperativas de Euskadi, en funcionamiento y dando cumplimiento efectivo a sus fines estatutarios, de forma ininterrumpida durante al menos dos años inmediatamente anteriores a la fecha de presentación de la solicitud de declaración de utilidad pública.
4. Que, en el caso de ser titulares, directa o indirectamente, de participaciones mayoritarias en sociedades mercantiles, acrediten ante el Departamento de Justicia, Trabajo y Seguridad Social, la existencia de dichas participaciones, así como que la titularidad de las mismas

coadyuva al mejor cumplimiento de los fines expresados en el artículo 3 del reglamento.

Para la obtención de la declaración de utilidad pública, las Sociedades Cooperativas interesadas deberán presentar su solicitud ante la Dirección de Economía Social del Departamento de Justicia, Trabajo y Seguridad Social del Gobierno Vasco.

Una vez presentada la solicitud y previa tramitación del procedimiento administrativo regulado en los artículos 7 a 12 del Reglamento, se producirá la declaración de utilidad pública, o la denegación en su caso, mediante Orden del consejero de Justicia, Trabajo y Seguridad Social, que se publicará en el Boletín Oficial del País Vasco y producirá efectos a partir del día al de su publicación.

Finalmente, el artículo 13 del Reglamento de cooperativas de utilidad pública del país vasco establece diferentes supuestos de revocación y pérdida de tal condición, como consecuencia del incumplimiento o la pérdida de los requisitos exigidos para ellos, la disolución de la sociedad, su descalificación como cooperativa o su transformación en sociedad de otra naturaleza, la fusión de dos más cooperativas preexistentes o su segregación.

### **3.2.2. Régimen jurídico, concepto y características de las cooperativas de iniciativa social**

El régimen jurídico de las cooperativas de iniciativa social en el País Vasco está regulado en el Decreto 61/2000, de 4 de abril, de Cooperativas de Iniciativa Social, completado por lo dispuesto en el artículo 127 de la Ley de Cooperativas del País Vasco, relativo a las denominadas cooperativas de “integración social”.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 1 del referido Decreto, las cooperativas de iniciativa social son aquellas que, sin ánimo de lucro y con independencia de clase, tienen por objeto social tanto la prestación de servicios asistenciales, mediante la realización de actividades sanitarias, educativas, culturales u otras de naturaleza social, o bien el desarrollo de cualquier actividad económica que tenga por finalidad la integración de personas que sufran cualquier clase de exclusión social y, en general, la satisfacción de necesidades sociales no atendidas por el mercado<sup>10</sup>.

---

<sup>10</sup> Del mismo modo que ocurría respecto de las cooperativas de utilidad pública, el artículo 2 del Decreto 61/2000, regulador de las cooperativas de iniciativa social establece

Por lo que se refiere a la normativa aplicable, las cooperativas de iniciativa social se rigen por las normas propias y características de la concreta clase de cooperativa en la que, en cada caso, esté encuadrada la actividad de interés general a la que se dediquen.

En relación con las cooperativas de iniciativa social, debe ponerse de manifiesto no sólo el gran desarrollo social y empresarial del cooperativismo vasco, sino la variedad de sus formas y ámbitos de actuación sectorial y su creciente aportación a la satisfacción de necesidades colectivas diversas de toda índole en relación con la educación, la defensa y la protección del medio ambiente, la vivienda, la sanidad y la asistencia, entre otras.

#### **4. RÉGIMEN FISCAL ESPECIAL DE LAS COOPERATIVAS DE UTILIDAD PÚBLICA E INICIATIVA SOCIAL**

Las normativas fiscales alavesa, guipuzcoana y vizcaína establecen un régimen tributario especial para las cooperativas de utilidad pública e iniciativa social. Este régimen especial no coincide con el establecido para las sociedades cooperativas con carácter general, sino que es incluso más beneficioso. En realidad, las normas forales de los tres Territorios Históricos que regulan el régimen fiscal de las cooperativas se remiten en bloque al régimen fiscal previsto para las entidades sin fines lucrativos y se lo aplican a las cooperativas de utilidad pública e iniciativa social.

Fuera de los territorios forales vascos, en territorio común, la normativa fiscal no realiza esta equiparación, sino que obliga a aplicar el régimen fiscal previsto para todas las cooperativas. Así, la Ley 27/1999, de 16 de julio, de

---

que tendrán la consideración de cooperativas sin ánimo de lucro, todas aquellas en las que sus Estatutos recojan expresamente lo siguientes:

“a) Que los resultados positivos de que se produzcan en un ejercicio económico no podrán ser distribuidos entre sus socios

b) Que las aportaciones de los socios al capital social, tanto obligatorias como voluntarias, no podrán devengar un interés superior al interés legal del dinero, sin perjuicio de la posible actualización de las mismas

c) El carácter gratuito del desempeño de los cargos del Consejo Rector, sin perjuicio de las compensaciones económicas procedentes por los gastos en los que puedan incurrir los consejeros en el desempeño de sus funciones

d) Que las retribuciones de los socios trabajadores, o, en su caso, de los socios de trabajo y de los trabajadores por cuenta ajena no podrán superar el ciento cincuenta por ciento de las retribuciones que, en función de la actividad y categoría profesional, establezca el Convenio colectivo aplicable al personal asalariado del sector”.

Cooperativas<sup>11</sup> determina su régimen fiscal y les remite a la normativa fiscal de las cooperativas<sup>12</sup>. Y todo ello sin perjuicio de que alguna Comunidad Autónoma regule o pueda regular las cooperativas sin ánimo de lucro u otra categoría similar como las de utilidad pública o de iniciativa social. En este caso, sin embargo, como las Comunidades Autónomas de territorio común no tienen competencias legislativas en materia tributaria<sup>13</sup> para aprobar o modificar la normativa fiscal de las cooperativas, deberán aplicar, directamente o por vía analógica, la remisión a la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas<sup>14</sup>, ley que no recoge ninguna especificidad para las cooperativas de iniciativa social.

En palabras de Montero Simó (2010: 164), la aplicación de la Ley 20/1990 a las cooperativas sin ánimo de lucro no está exenta de problemas por tratarse de un régimen fiscal pensado para otro tipo de entidades que no ha introducido ninguna adaptación para las cooperativas sin ánimo de lucro. A lo anterior se une el hecho de la penalización fiscal de los donativos, donaciones y aportaciones que la cooperativa pueda obtener mediante la acción altruista de terceros. Se propone *de lege ferenda* (Montero Simó, 2010: 189; Aguilar Rubio & Vargas Vasserot, 2012: 425-429) la aplicación de la normativa fiscal prevista para las entidades sin fines lucrativos e incentivos fiscales al mecenazgo, esto es, la solución que adoptan las regulaciones fiscales de los tres Territorios Históricos.

#### **4.1. LA APLICACIÓN DEL RÉGIMEN FISCAL DE LAS ENTIDADES SIN FINES LUCRATIVOS**

Como afirma Argudo Períz (2007: 191), las normas fiscales vascas retoman la posibilidad de considerar las cooperativas de utilidad pública e iniciativa social como entidades sin fines lucrativos también a efectos fiscales, otorgándoles, en uso de sus competencias, los beneficios fiscales de las entidades sin fines lucrativos.

---

<sup>11</sup> BOE, núm. 170, de 17 de julio.

<sup>12</sup> Véase la Disposición adicional novena de la Ley 27/1999.

<sup>13</sup> Es cierto que algunas leyes autonómicas de algunas Comunidades Autónomas como la catalana, la madrileña o la valenciana, prevén la equiparación fiscal de las cooperativas sin ánimo de lucro con las entidades sin fines lucrativos, pero no es menos cierto que esa previsión legal carece de contenido puesto que dichas Comunidades no tienen competencias normativas en materia tributaria (Montero Simó, 2010: 170-171; Argudo Períz, 2007: 200).

<sup>14</sup> BOE, núm. 304, de 20 de diciembre de 1990.

Así, en la normativa fiscal de los tres Territorios Históricos vascos se contemplan las cooperativas de utilidad pública<sup>15</sup> y de iniciativa social<sup>16</sup>, y para obtener los beneficios fiscales previstos se exigen los requisitos de irreparabilidad de los resultados económicos positivos, la gratuidad de cargos del Consejo Rector, y la limitación de retribuciones a las personas socias y trabajadoras. En la normativa fiscal no se menciona el requisito contemplado en los Decretos 94/1999 y 61/2000 de limitación del interés de las aportaciones de los socios, pero se agrega otro requisito (Argudo Pérez, 2007: 190) con-

---

<sup>15</sup> Artículo 51 de la Norma Foral 6/2018 de Bizkaia. Definición de las cooperativas de utilidad pública.

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

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

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

c) Que los socios o personas y entidades que tengan con los mismos una relación de vinculación que, en su caso, pudiera encuadrarse en el artículo 42.3 de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades, no sean los destinatarios principales de las actividades realizadas, ni gocen de prestaciones o condiciones especiales para beneficiarse en la obtención de los servicios. 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.

<sup>16</sup> Artículo 52 de la Norma Foral 6/2018 de Bizkaia. Definición de las Cooperativas de Iniciativa Social.

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

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

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

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

c) Que las retribuciones de las personas socias trabajadoras, o en su caso de las personas socias de trabajo, y de las personas trabajadoras por cuenta ajena no superen el 150 por 100 de las retribuciones que en función de la actividad y categoría profesional, establezca el Convenio colectivo aplicable al personal asalariado del sector.

d) Que los socios, socias 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 del Impuesto sobre Sociedades, no sean las personas destinatarias principales de las actividades realizadas, ni gocen de prestaciones o condiciones especiales para beneficiarse en la obtención de los servicios.

sistente en que los socios, socias, personas o entidades vinculadas a la cooperativa no sean los destinatarios principales de las actividades realizadas, ni gocen de prestaciones o condiciones especiales para beneficiarse en la obtención de los servicios.

#### **4.2. BENEFICIOS FISCALES PARA LAS COOPERATIVAS DE UTILIDAD PÚBLICA E INICIATIVA SOCIAL**

Las normas tributarias de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa recogen una serie de beneficios fiscales en favor de las cooperativas de utilidad pública y de las cooperativas de iniciativa social. Estos beneficios fiscales suponen, en la práctica, la aplicación del régimen fiscal especial previsto para las entidades sin fines lucrativos a estas cooperativas<sup>17</sup>. Ahora bien, en el caso de las cooperativas de utilidad pública y las cooperativas de iniciativa social no deben cumplir los requisitos de las entidades sin fines lucrativos para que se les aplique dicho régimen especial. En otras palabras, la aplicación del régimen fiscal especial a las entidades sin fines lucrativos exige de éstas el cumplimiento de una serie de requisitos establecidos por la norma fiscal y, en caso de incumplimiento, impide su aplicación por lo que a aquellas entidades sin ánimo de lucro que no cumplan los requisitos se les aplica el régimen fiscal especial del Impuesto sobre Sociedades para las entidades parcialmente exentas, que resulta algo más gravoso.

Pues bien, a las cooperativas de utilidad pública y de iniciativa social se les aplica directamente el régimen fiscal especial sin que sea necesario convalidar el cumplimiento de los requisitos previstos en la norma fiscal, y en ningún caso se les aplicará el régimen fiscal especial previsto para las entidades parcialmente exentas. No obstante, la pérdida de la calificación de utilidad pública o el incumplimiento de alguno de los requisitos exigidos para el reconocimiento de la condición de cooperativa de utilidad pública o iniciativa social, respectivamente, determinará la privación de dichos beneficios fiscales, sin perjuicio de la posible comisión de infracciones e imposición de sanciones tributarias e intereses de demora, en su caso.

---

<sup>17</sup> Se les aplican los artículos 7 a 17 de la Norma Foral 4/2019, de 20 de marzo, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos e incentivos fiscales al mecenazgo (Boletín Oficial de Bizkaia, núm. 66, de 4 de abril); y sus equivalentes en Álava (Norma Foral 35/2021, de 23 de diciembre, BOTHA núm. 146 de 29 de diciembre) y Gipuzkoa (Norma Foral 3/2004, de 7 de abril, BOG núm. 71, de 19 de abril).

#### **4.2.1. El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados**

Se declara la exención del Impuesto por cualquiera de sus modalidades, salvo la cuota fija de los Documentos Notariales en la modalidad de Actos Jurídicos Documentados, respecto de los actos, contratos y operaciones siguientes:

- a) Los actos de constitución, ampliación de capital, fusión y escisión.
- b) La constitución y cancelación de préstamos y créditos, incluso los representados por obligaciones.
- c) Las adquisiciones de bienes y derechos a que se destine la contribución para la educación y promoción cooperativa y otros fines de interés público para el cumplimiento de las finalidades previstas en el artículo 72 de la Ley 11/2019 de Cooperativas de Euskadi (Atxabal Rada, 2022).
- d) Las adquisiciones de bienes y derechos destinados directamente al cumplimiento de sus fines sociales y estatutarios.

Serán los supuestos contemplados en tercer y cuarto lugar los que resulten más provechosos para las cooperativas de utilidad pública y de iniciativa social, puesto que el primer supuesto es una exención hoy día generalizada para este tipo de operaciones societarias, sea cual sea la forma jurídica que adopte la sociedad que se constituye o cuyo capital se amplía, y el segundo supuesto es de escasa aplicación práctica puesto que los préstamos suelen estar sujetos al IVA y no a este impuesto.

#### **4.2.2. El Impuesto sobre Sociedades**

En este impuesto, la mayoría de las rentas obtenidas por las cooperativas de utilidad pública y las cooperativas de iniciativa social están exentas. Así se declara la exención de los donativos y donaciones recibidos para colaborar en los fines de la entidad, las cuotas satisfechas por las personas socias cooperativistas, las subvenciones, salvo las destinadas a financiar la realización de explotaciones económicas no exentas. También se declara la exención de las rentas procedentes del patrimonio mobiliario e inmobiliario de la entidad, como son los dividendos y participaciones en beneficios de sociedades, intereses, cánones y alquileres; las rentas derivadas de adquisiciones o de transmisiones, por cualquier título, de bienes o derechos, incluidas las obtenidas con ocasión de la disolución y liquidación de la entidad. E incluso están exentas las rentas

obtenidas en el ejercicio de algunas explotaciones económicas<sup>18</sup>, siempre que estén subordinadas a la finalidad de la cooperativa o sean de carácter auxiliar o complementario<sup>19</sup>.

Las demás rentas no exentas que pueda obtener la cooperativa de utilidad pública o la cooperativa de iniciativa social se someterán a un tipo de gravamen del 9% (en Gipuzkoa, el 10%).

#### **4.2.3. Los donativos recibidos**

La aportación a favor de una cooperativa de utilidad pública o una cooperativa de iniciativa social tiene efectos favorables para dicha organización, como es evidente. Pero, al mismo tiempo, se regulan una serie de beneficios fiscales que podrá aplicar quien realiza el donativo en su impuesto personal sobre la renta. Estos beneficios fiscales consisten básicamente en dos incentivos: la aplicación de deducciones y la exención en la renta aflorada por la transmisión del bien aportado.

En el caso de las cooperativas de utilidad pública y las cooperativas de iniciativa social sólo se prevén los beneficios fiscales para los donativos y apor-

---

<sup>18</sup> 1.º Las que procedan de las explotaciones económicas que se desarrollen en cumplimiento de su objeto o finalidad específica.

2.º Las que procedan de las explotaciones económicas que tengan un carácter meramente auxiliar o complementario de las explotaciones económicas exentas o de las actividades encaminadas a cumplir los fines estatutarios o el objeto de la cooperativa de utilidad pública o de iniciativa social.

No se considerará que las explotaciones económicas tengan un carácter meramente auxiliar o complementario cuando el volumen de operaciones del ejercicio correspondiente al conjunto de ellas exceda del 30 por 100 del volumen de operaciones total de la entidad (25% en Gipuzkoa).

3.º Las que procedan de las explotaciones económicas de escasa relevancia. Se consideran como tales aquéllas cuyo volumen de operaciones del ejercicio no supere en conjunto 50.000 euros (en Gipuzkoa, 30.000 euros).

<sup>19</sup> Véase la consulta de 16 de diciembre de 2008 de la Hacienda Foral de Bizkaia. En este supuesto una cooperativa de utilidad pública del ámbito de la enseñanza realizaba actividades auxiliares de la explotación económica principal. La Hacienda considera exentas las rentas que se obtengan de las explotaciones económicas que desarrolle en cumplimiento de su finalidad específica (enseñanza), así como las derivadas de las explotaciones económicas, distintas de las anteriores, pero que tengan un carácter auxiliar o complementario de las mismas (comedor, transporte escolar, actividades deportivas, extraescolares, etc.). Incluso, las explotaciones que no se encuentran dentro de su objeto social o finalidad específica, como la venta de material escolar o de ropa deportiva para actividades extraescolares, también se encuentra exenta si su volumen de operaciones conjunto no supera el 25% del volumen de operaciones total de la entidad, al tratarse, en todo caso, de explotaciones que coadyuvan, facilitan o complementan la realización de la actividad que constituye el objeto social.

taciones efectuadas por personas jurídicas<sup>20</sup>, quedando al margen las aportaciones realizadas por personas físicas que, en consecuencia, carecen de incentivo fiscal alguno.

Por tanto, las personas jurídicas aportantes podrán, a efectos de la determinación de su cuota del Impuesto sobre Sociedades, considerar como deducible el 30% de los donativos, donaciones, aportaciones y prestaciones gratuitas de servicios. En Gipuzkoa, en lugar de regularse como una deducción de la cuota, se admite el importe de los donativos como gasto deducible para el cálculo de la base imponible.

Y además, estarán exentas del Impuesto sobre Sociedades que grave la renta del donante o aportante, las ganancias patrimoniales y las rentas positivas que se pongan de manifiesto con ocasión de los donativos, donaciones y aportaciones a favor de las cooperativas de utilidad pública e iniciativa social.

También las cantidades satisfechas o los gastos realizados en el marco de los convenios de colaboración empresarial realizados a favor de las cooperativas de utilidad pública y las cooperativas de iniciativa social tendrán la consideración de gastos deducibles para determinar la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de la entidad colaboradora.

#### **4.2.4. Los tributos locales**

Se declara la exención en varios impuestos municipales<sup>21</sup>. Por ejemplo, estarán exentos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles los bienes de los que sean titulares estas cooperativas, excepto los afectos a explotaciones económicas no exentas del Impuesto sobre Sociedades. Las cooperativas de utilidad pública y de iniciativa social también están exentas en el Impuesto sobre Actividades Económicas por las explotaciones económicas. Por último, estarán exentos del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana los incrementos correspondientes cuando la obligación legal de satisfacer dicho Impuesto recaiga sobre una de estas cooperativas.

---

<sup>20</sup> Véanse la consulta vinculante 2005-6, de 28 de febrero de 2005, del Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi y la consulta de 15 de abril de 2005 de la Hacienda Foral de Bizkaia.

<sup>21</sup> La aplicación de las exenciones previstas en estos impuestos estará condicionada a que las entidades sin fines lucrativos comuniquen a la Administración tributaria correspondiente, Ayuntamiento competente o Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral, el ejercicio de la opción por el régimen fiscal especial y al cumplimiento de los requisitos de dicho régimen.

## 5. CONCLUSIONES

*Primera.* En el contexto actual, en el que se pone en cuestión el funcionamiento y la validez del Estado del Bienestar, las Administraciones y Entidades del Sector Público necesitan, cada vez con más intensidad, la intervención y participación activa en la gestión de los servicios públicos de todos los agentes económicos y sociales de innovación, que tengan entre sus retos y objetivos la satisfacción eficaz, eficiente y sostenible de las necesidades sociales asistenciales, que no se expresan en términos meramente económicos o monetarios.

En este contexto, el proceso de reestructuración, reforma e innovación del sector público, en el sentido de potenciar su competitividad, eficacia y eficiencia, apuesta por una mayor y más real interacción con los ciudadanos quienes, a su vez, demandan un papel cada vez más activo en la planificación, ejecución y evaluación de las políticas públicas que tienen por objeto la prestación de servicios asistenciales a la población.

*Segunda.* El Movimiento Cooperativo y las organizaciones que lo integran, basan su actuación en los valores de solidaridad, democracia, equidad, igualdad, autoayuda y autorresponsabilidad y ha destacado desde su origen por su contribución a la promoción del desarrollo y a la realización de fines de interés general, de tal forma y manera que, resulta incuestionable que todas aquellas cooperativas que integren en su objeto social fines prioritarios tales como la asistencia socio-sanitaria, la educación, la vivienda, la protección y defensa del medio ambiente, el fomento de la economía social y la protección de la paz social y ciudadana, entre otros, gozan de una presunción de servicio al interés general.

*Tercera.* La principal ventaja que representan las sociedades cooperativas como coadyuvantes de los poderes públicos en la gestión y prestación de los servicios públicos consiste en su régimen particular de propiedad y de distribución de ganancias, así como el carácter democrático que debe ostentar su gestión. Características, todas ellas que las separan de las estructuras de poder capitalistas y justifican su intenso arraigo social, su tendencia a la creación de empleo estable y de calidad, su flexibilidad para adaptarse a cambios y afrontar crisis y, a fin de cuentas, su potencialidad para conformar una alternativa sólida que impulse un verdadero desarrollo local sostenible.

*Cuarta.* El Derecho administrativo actual trata de introducir un nuevo modelo de gestión pública que se nutra de unas instituciones y represente unas prácticas más abiertas y accesibles, con una creciente implicación de los administrados en ellas. O lo que es lo mismo, que fomente una ciudadanía informada, dinámica y corresponsable para con la actividad de la Administración,

en la que la prestación coparticipada de servicios públicos goce de mayor protagonismo.

Se destaca en este trabajo la importancia de la colaboración del mundo cooperativo en la prestación de servicios públicos, como oportunidad para concretar y materializar el nuevo rol de los ciudadanos en sus relaciones con los poderes públicos, como una ciudadanía cada vez más exigente a la hora de conocer, influir y formar parte de cuantas decisiones afectan al funcionamiento de unos servicios públicos a cuyo mantenimiento contribuyen con el pago de sus impuestos.

*Quinta.* La colaboración con cooperativas se manifiesta, no sólo como la opción preferente para dar respuesta a las necesidades sociales no suficientemente cubiertas por el Estado, sino también como la forma idea para que los ciudadanos participen más y mejor en los asuntos públicos. Para que, toda vez que se respeten los valores y principios cooperativos, los usuarios de los servicios públicos sean tomados en cuenta para su diseño, planificación y prestación, en aras de su accesibilidad e integridad y, por ende, su calidad.

*Sexta.* La normativa fiscal de los Territorios Históricos de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa contempla un régimen tributario especial para las cooperativas de utilidad pública y las cooperativas de iniciativa social, a diferencia de lo que ocurre en territorio común donde la Ley fiscal estatal les aplica a las cooperativas sin ánimo de lucro el régimen fiscal previsto para cualquier cooperativa.

*Séptima.* El régimen fiscal especial consiste en la aplicación del régimen fiscal previsto para las entidades sin fines lucrativos a las cooperativas de utilidad pública e iniciativa social, con la ventaja que ello supone por tratarse de un régimen menos oneroso que el previsto para las cooperativas con carácter general.

Este régimen fiscal especial supone, en la práctica, la exención de las operaciones societarias habituales y de las transmisiones de bienes afectos a los fines de las cooperativas en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, la exención en el Impuesto sobre Sociedades de la mayor parte de los ingresos o rentas que obtienen estas cooperativas y la tributación a un 10% del resto de las rentas no exentas, la aplicación de deducciones para los donativos realizados a las cooperativas de utilidad pública e iniciativa social en el impuesto personal del aportante, la exención de varios impuestos municipales, y por último, la no sujeción o la exención del IVA en la mayoría de los casos por coincidir las finalidades perseguidas por las cooperativas de utilidad pública e iniciativa social con las entregas de bienes y prestaciones de servicios no sujetas o exentas.

## 6. BIBLIOGRAFÍA

- Aguilar Rubio, M. & Vargas Vasserot, C. (2012). Las cooperativas sin ánimo de lucro en la prestación de servicios públicos. Análisis de su fiscalidad. *Sociedad y Utopía. Revista de Ciencias Sociales*, (40), 403-435.
- Álvarez Rodríguez, J.F. (2012). El futuro de la economía social. En G. Fajardo García & M.J. Senent Vidal. *Economía social: identidad, desafíos y estrategias* (pp. 405-412). RULESCOOP.
- Argudo Pérez, J.L. (2007). Las cooperativas sin ánimo de lucro: ¿vuelta a los orígenes o respuesta a las nuevas necesidades sociales? *Revista Vasca de Economía Social*, (3), 179-201.
- Andrés Pérez, M.R. (2018). Los contratos reservados en la Ley 9/2017, de 8 de noviembre. En Observatorio de Contratación Pública, <http://www.obcp.es/opinion/los-contratos-reservados-en-la-ley-92017-del-8-de-noviembre> (última consulta 12 de enero de 2023).
- Arnáez Arce, V. M. (2023). La Agenda 2030 y el compromiso de las Administraciones y Entidades del Sector Público por le desarrollo de políticas públicas sostenibles. *Revista Cooperativismo e Economía Social*, (44), 53-80. <https://doi.org/10.35869/ces.v0i44.4371>
- Arnáez Arce V. M. (2020). El fomento del cooperativismo a través de la contratación pública sostenible. *REVESCO. Revista de Estudios Cooperativos*, 133, e67339. <https://doi.org/10.5209/reve.67339>.
- Arnáez Arce, V. M. (2018a). La alternativa cooperativa en la prestación de servicios públicos sostenibles. *Boletín de la Asociación Internacional de Derecho Cooperativo*, (52), 123-135. <https://doi.org/10.18543/baidc-52-2018pp123-135>.
- Arnáez Arce, V.M. (2018b). El modelo cooperativo como alternativa sostenible para la gestión de los servicios públicos. En *Fomento del Cooperativismo como alternativa económica y social sostenible: una visión de México y España* (pp. 109-120). Dykinson.
- Arnáez Arce V. M. (2014). La participación ciudadana en la prestación de los servicios públicos. El supuesto de la cooperativas de utilidad pública en la comunidad autónoma del País Vasco. *REVESCO. Revista de Estudios Cooperativos*, 116, 7-32. [https://doi.org/10.5209/rev\\_REVE.2014.v116.46578](https://doi.org/10.5209/rev_REVE.2014.v116.46578).
- Arnáez Arce, V.M. (2012). La compra pública innovadora. La Administración Pública como adquirente de bienes y servicios innovadores. *Revista Vasca de Administración Pública*, (93), 17-35.
- Arnáez Arce, V. M., & Atxabal Rada, A. (2013). Las cooperativas de utilidad pública e iniciativa social. Aspectos administrativos y fiscales. *Boletín de la Asociación Internacional de Derecho Cooperativo*, (47), 199-228. <https://doi.org/10.18543/baidc-47-2013pp199-228>.
- Atxabal Rada, A. (2022). Taxation of the fund for cooperative education and promotion and other public interest purposes (COFIP). *International Association of Cooperative Law Journal*, (61), 225-257. <https://doi.org/10.18543/baidc.2354>

- Blanco, P. (2018). La doctrina social de los tribunales administrativos de recursos ante la contratación pública estratégica. *Monografías de la Revista Aragonesa de Administración Pública*, (XVIII), 144.
- Bosch, J. (2016). Los criterios de desempate en la Ley de Contratos del Sector Público. En <https://lapartecontratante.blog/2019/02/26/los-criterios-de-desempate-en-la-lcsp-por-joan-bosch/> (última consulta 12 de enero de 2023).
- Crucelegui Gárate, J.L. (2011). *Los efectos de los cárteles en la innovación y el bienestar social*. Conferencia impartida en el Encuentro «La defensa de la competencia como instrumento de modernización de las estructuras económicas», Santiago de Compostela, 5-7 de octubre de 2011.
- Divar Garteiz-Aurrecoa, J. (2010). Las cooperativas ante la crisis económica. *Boletín de la Asociación Internacional de Derecho Cooperativo*, (44), 263-283. <https://doi.org/10.18543/baidc-44-2010pp263-283>.
- Domenech Pascual, G. (2020). La discutida legalidad de los umbrales de saciedad. En Observatorio de Contratación Pública, [http://www.obcp.es/opiniones/umbrales-de-saciedad-y-principios-de-eficiencia-igualdad-y-libre-competencia-en-las#:~:text=\(i\)%20Un%20umbral%20de%20saciedad,de%200%25%20recibir%C3%A1n%200%20puntos](http://www.obcp.es/opiniones/umbrales-de-saciedad-y-principios-de-eficiencia-igualdad-y-libre-competencia-en-las#:~:text=(i)%20Un%20umbral%20de%20saciedad,de%200%25%20recibir%C3%A1n%200%20puntos), (última consulta, 12 de enero de 2023).
- Gadea Soler, E. (2009). Estudio sobre el concepto de cooperativas: referencia a los principios cooperativos y su discutida vigencia. *JADO, Boletín de la Academia Vasca de Derecho*, (17), 165-185.
- Gadea Soler, E., Sacristán Bergia, F., & Vargas Vasserot, C. (2009). *Régimen jurídico de la sociedad cooperativa del siglo XXI. Realidad actual y propuestas de reforma*. Dykinson.
- Giraldo Neira, O. (2003). *Identidad, valores y principios cooperativos. Análisis y significados de la Declaración de la Alianza Cooperativa Internacional*. Cali.
- Juliá Igual J.F. & Meliá Martí, E. (2004). El futuro del cooperativismo en una Europa en construcción. En: VVAA. *El futuro de las cooperativas en una Europa en crecimiento* (pp. 13-60). CIRIEC-España.
- Lesmes Zabalegui, S. (2016). *Análisis de las posibilidades prácticas en contratación social en diferentes Administraciones Públicas*. Conferencia impartida en el Congreso Internacional «Nueva contratación pública: mercado y medio ambiente», Pamplona, 5 y 6 de octubre de 2016.
- Montero Simó, M. (2010). La fiscalidad de las cooperativas sin ánimo de lucro. *CIRIEC-España. Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa*, (69), 161-190.
- Rodríguez-Arana Muñoz, J. (2016). «La dimensión social de la Administración». Jaime Rodríguez-Arana Muñoz, 4 de marzo de 2016: <http://rodriguezarana.com/site/?p=2173> (Última consulta, 12 de enero de 2023).