

#SEMINARIOS  
COOPS

# NOVEDADES FISCALES 2025

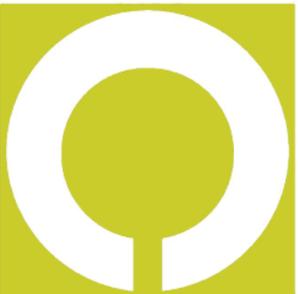
para las cooperativas

JUEVES,  
13 DE FEBRERO  
10:00 - 12:00H



## Régimen fiscal e Impuesto sobre Sociedades

María Pilar Alguacil Marí  
Catedrática de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad de Valencia



cátedra  
cooperativas agroalimentarias



Novedades  
normativas



Jurisprudencia



Doctrina  
administrativa



Consultas  
planteadas

# Novedades normativas

Para el ejercicio 2024 y 2025

## Ley 4/2024, de 20 de diciembre (Art. 4)

- Libertad de amortización para vehículos eléctricos e instalaciones de recarga
- Reserva de capitalización, modificación art. 25 y régimen transitorio.

## Ley 7/2024, de 20 de diciembre (DA8<sup>a</sup>)

- Gravamen complementario
- Reintroducción de medidas declaradas inconstitucionales
- Modificación en gastos deducibles, reserva de capitalización, tipos de gravamen y tributación mínima

## Real Decreto-ley 9/2024, de 23 de diciembre (No convalidado)

- Prórroga de la “Libertad de amortización en inversiones que utilicen energía procedente de fuentes renovables”

## Ley 4/2024

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2024:

### «Disposición adicional decimoctava. Libertad de amortización en determinados vehículos y en nuevas infraestructuras de recarga.

1. Las **inversiones en vehículos nuevos** FCV, FCHV, BEV, REEV o PHEV, según definición del anexo II del Reglamento General de Vehículos, aprobado por el Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre, afectos a actividades económicas y que entren en funcionamiento en los **períodos impositivos que se inicien en los años 2024 y 2025**, podrán ser amortizadas libremente.

2. Las **inversiones en nuevas infraestructuras de recarga de vehículos eléctricos**, de potencia normal o de alta potencia, en los términos definidos en el artículo 2 de la Directiva 2014/94/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 22 de octubre de 2014, relativa a la implantación de una infraestructura para los combustibles alternativos, afectas a actividades económicas, y que entren en funcionamiento en los períodos impositivos que se inicien en los años 2024 y 2025, podrán ser amortizadas libremente.

3. Para la aplicación de la libertad de amortización regulada en el apartado anterior, se exigirá el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- a) Aportación de la documentación técnica preceptiva, según las características de la instalación, en forma de Proyecto o Memoria, prevista en el Real Decreto 842/2002, de 2 de agosto, por el que se aprueba el Reglamento electrotécnico para baja tensión, elaborada por el instalador autorizado debidamente registrado en el Registro Integrado Industrial, regulado en el título IV de la Ley 21/1992, de 16 de julio, de Industria, y en su normativa reglamentaria de desarrollo.
- b) Obtención del certificado de instalación eléctrica diligenciado por la Comunidad Autónoma competente.»



# Ley 7/2024

Ley 7/2024, de 20 de diciembre, por la que se establecen un Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud, un Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras y un Impuesto sobre los líquidos para cigarrillos electrónicos y otros productos relacionados con el tabaco, y se modifican otras normas tributarias.



La **Directiva del Pilar Dos** se ha transpuesto finalmente en **España** mediante la aprobación del **nuevo Impuesto Complementario**, mediante la **Ley 7/2024**

El objetivo es asegurar que los **grandes grupos empresariales** alcancen un **gravamen efectivo mínimo del 15 %** en cada una de las jurisdicciones en las que operen.

Esto es, tanto en España como en el extranjero.

Están afectados grupos empresariales, nacionales y multinacionales, cuya facturación sea de, al menos, **750 millones de euros**.

Pese a las fechas de su aprobación, el Impuesto Complementario aplicará ya al **ejercicio 2024**. Las declaraciones tributarias no se presentarán hasta 2026, pero las cuentas anuales del 2024 pueden requerir ya las oportunas menciones.

El desarrollo reglamentario de la Ley se encuentra en trámite de información pública y todavía no ha sido aprobado.



La disposición final octava de la Ley 7/2024, de 20 de diciembre, introduce las siguientes modificaciones en la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades:

# Reintroducción limitaciones compensación BI grandes empresas (D.A. 15 LIS) por inconstitucionalidad del RDL 3/2016.

Limitación compensación BINs y limitación integración DTAs. Porcentajes sobre base imponible positiva previa		
INCN ejercicio previo	Ejercicio 2023	Ejercicio 2024 (que no hayan concluido el 22 de diciembre 2024)
Inferior a 20 MM €	70%	70%
Entre 20 y 60 MM €		50%
Superior a 60 MM €		25%

# Límite en la aplicación de las deducciones para evitar la doble imposición (DDI) internacional e interna

Limitación aplicación DDI (interna e internacional) Porcentajes sobre cuota íntegra positiva previa		
INCN ejercicio previo	Ejercicio 2023	Ejercicio 2024 (que no hayan concluido el 22 de diciembre 2024)
Inferior a 20 MM €	100%	100%
Superior a 20 MM €		50%

# Reintroducción de la reversión de deterioros de participaciones

Para todos los contribuyentes del IS —con independencia de su INCN—, la introducción de nuevo —en el apartado 3 en la disposición transitoria decimosexta de la Ley del IS— de una regla de reversión mínima fiscal automática de los deterioros de participaciones en otras entidades, que hayan resultado fiscalmente deducibles en la base imponible del IS en periodos impositivos previos (los iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013).

Se impone, por tanto, una integración mínima en la base imponible de los citados deterioros deducibles, por terceras partes, durante los 3 primeros ejercicios que se inicien a partir de 1 de enero de 2024, con independencia de la evolución de los fondos propios de la participada.

# Diferencias con la regulación anterior

```
graph TD; A[Diferencias con la regulación anterior] --> B[Ritmo de la reversión]; A --> C[Para las BI- anteriores a 2021]; B --> D[Antes era en 5 años, ahora en 3]; C --> E[Opera siempre el límite del 70%];
```

Ritmo de la reversión

Antes era en 5 años, ahora en 3

Para las BI- anteriores a 2021

Opera siempre el límite del 70%

2023	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030	2031	2032	2033	2034	2035
ajuste + 2023	ajuste - 1/10 (2023)											
	ajuste + 2024	ajuste - 1/10 (2024)										
		ajuste + 2025	ajuste - 1/10 (2025)									

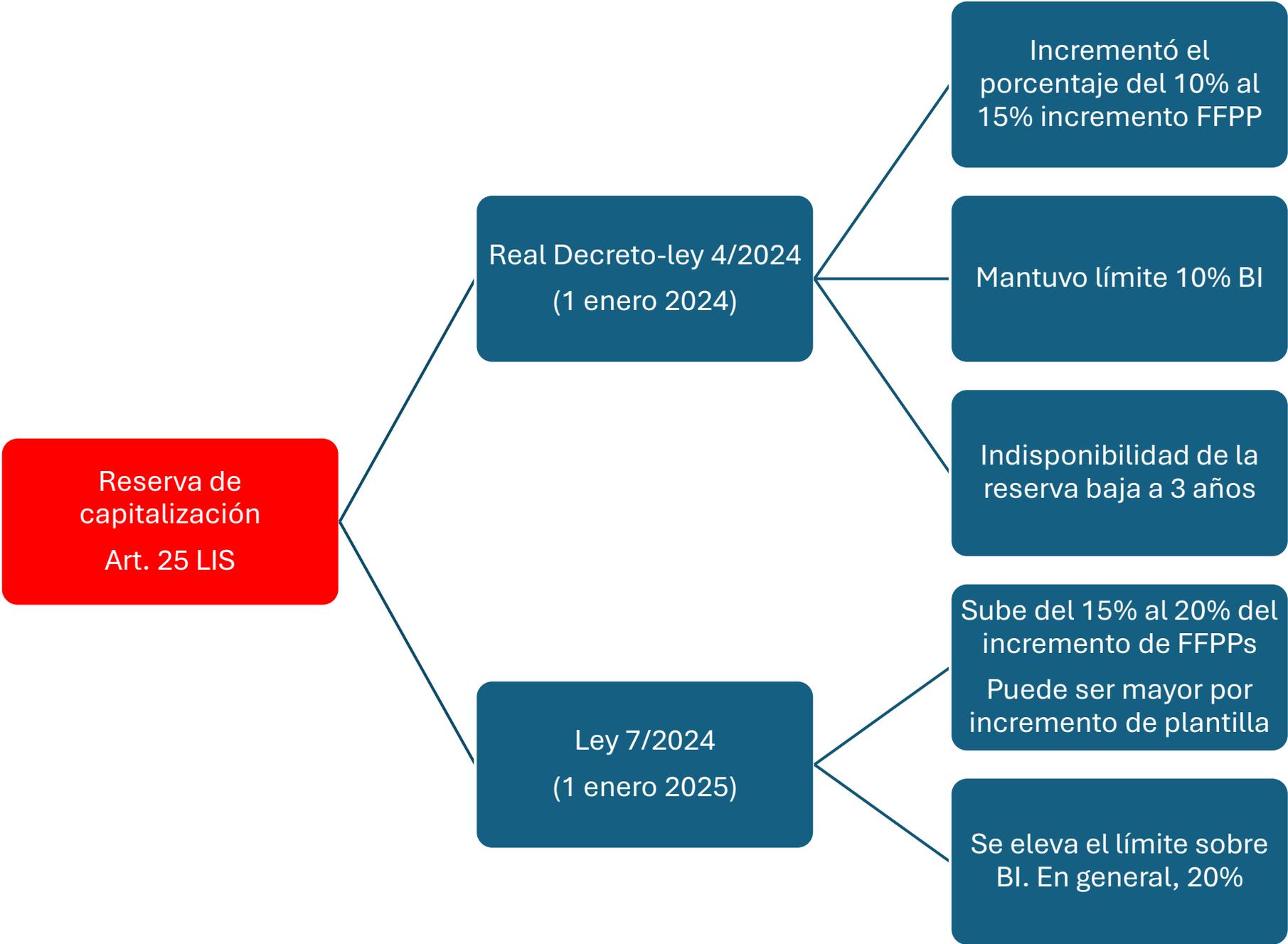
# GRUPOS FISCALES

- La Ley 7/2024 extiende, a los ejercicios 2024 y 2025, el límite del 50% en el aprovechamiento de pérdidas por los grupos fiscales (regulada en la disposición adicional decimonovena de la Ley del IS) y que supone un ensanchamiento de la base imponible de los grupos de consolidación fiscal.

# Gasto contable Impuesto complementario

Se modifica el artículo 15.b) de la Ley 27/2014 por la disposición final octava de la Ley 7/2024

Con efectos para los periodos impositivos iniciados **a partir de 1 de enero de 2024**, se modifica la letra b) del artículo 15 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, por el apartado Uno de la disposición final octava de la Ley 7/2024, para establecer que **no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles los derivados de la contabilización del Impuesto Complementario.**



El porcentaje puede ser mayor siempre que la plantilla media total del contribuyente, en el período impositivo, se haya incrementado respecto de la plantilla media total del período impositivo inmediato anterior y se mantenga este incremento durante 3 años desde el cierre del período impositivo al que corresponda la reducción.

La norma fija que a mayor incremento de la plantilla mayor porcentaje de reducción:



	RESERVA CAPITALIZACIÓN 2023	RESERVA CAPITALIZACIÓN 2024	RESERVA CAPITALIZACIÓN 2025
<b>Porcentaje sobre incremento de FFPP</b>	10%	15%	20% con carácter general, y hasta el 30% con incremento y mantenimiento de plantilla
<b>Límite de la reducción sobre base imponible previa</b>	10%	10%	20% con carácter general, 25% para micropymes
<b>Período de mantenimiento</b>	5 años	3 años	3 años

# TIPOS DE GRAVAMEN

La Ley 7/2024 modifica el tipo de gravamen previsto en el artículo 29.1 de la Ley del IS, aplicable a las entidades cuyo INCN sea inferior a 1 millón de euros (Micropymes) para reducirlo del tipo fijo del 23% a una escala del 17% - 20% (en función del importe de la base imponible).

Por otra parte, las entidades de reducida dimensión (Pymes), con un INCN inferior a 10 millones de euros, que no sean micropymes, también ven reducido su tipo impositivo del 25% al 20%, mediante otra modificación del artículo 29.1 de la Ley del IS.

Sin embargo, ambas reducciones en los tipos impositivos de micropymes y pymes son escalonadas, en atención a la nueva disposición transitoria cuadragésima cuarta de la Ley del IS, introducida por la Ley 7/2024.

**(Se modifica el artículo 29 apartados 1 y 2 de la Ley 27/2014 por la disposición final octava de la Ley 7/2024)**

## TIPOS GRAVAMEN IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Tipo de entidad	Periodos impositivos iniciados en:					
	2024	2025	2026	2027	2028	2029 y ss
<b>Entidades en general</b>	25%					
<b>Micropymes (INCN periodo anterior &lt; 1MM€):</b> Base imponible entre 0 y 50.000 € Exceso de base imponible sobre 50.000 €	23%	21%	19%	17%	17%	17%
	23%	22%	21%	20%	20%	20%
<b>Pymes (INCN periodo anterior &lt; 10MM€)</b>	25%	24%	23%	22%	21%	20%
<b>Entidades de nueva creación:</b> En el 1er periodo impositivo en que la BI sea positiva y en el siguiente	15%					
<b>Sociedades cooperativas fiscalmente protegidas</b> Resultados cooperativos Resultados extracooperativos	20%	Tipos generales – 3 %, sin que pueda superar 20% Tipos generales para resultados extracooperativos				
	25%					
<b>Cooperativas de crédito y cajas rurales</b> Resultados cooperativos Resultados extracooperativos	25%	Tipos generales para resultados cooperativos 30% para resultados extracooperativos				
	30%					

# TG en COOPERATIVAS

2025				
		TIPOS		
	BI	CAPITALISTA	COOPERATIVOS	EXTRA COOPERATIVOS
FACTURACION < 1 millón	BI < 50.000€	21%	18%	21%
	BI > 50.000€	22%	19%	22%
FACTURACION > 1 millón y < 10 millones	Cualquiera	24%	20%	24%
NUEVA CREACION	Cualquiera	15%	12%	15%
RESTO	Cualquiera	25%	20%	25%
2026				
		TIPOS		
	BI	CAPITALISTA	COOPERATIVOS	EXTRA COOPERATIVOS
FACTURACION < 1 millón	BI < 50.000€	19%	16%	19%
	BI > 50.000€	21%	18%	21%
FACTURACION > 1 millón y < 10 millones	Cualquiera	23%	20%	23%
NUEVA CREACION	Cualquiera	15%	12%	15%
RESTO	Cualquiera	25%	20%	25%

# TG en COOPERATIVAS

2027				
		TIPOS		
	BI	CAPITALISTA	COOPERATIVOS	EXTRA COOPERATIVOS
FACTURACION < 1 millón	BI < 50.000€	17%	14%	17%
	BI > 50.000€	20%	17%	20%
FACTURACION > 1 millón y < 10 millones	Cualquiera	22%	19%	22%
NUEVA CREACION	Cualquiera	15%	12%	15%
RESTO	Cualquiera	25%	20%	25%
2028				
		TIPOS		
	BI	CAPITALISTA	COOPERATIVOS	EXTRA COOPERATIVOS
FACTURACION < 1 millón	BI < 50.000€	17%	14%	17%
	BI > 50.000€	20%	17%	20%
FACTURACION > 1 millón y < 10 millones	Cualquiera	21%	18%	21%
NUEVA CREACION	Cualquiera	15%	12%	15%
RESTO	Cualquiera	25%	20%	25%

# TG en COOPERATIVAS

**2029**

		TIPOS			
		BI	CAPITALISTA	COOPERATIVOS	EXTRA COOPERATIVOS
FACTURACION < 1 millón	BI < 50.000€	17%	14%	17%	
	BI > 50.000€	20%	17%	20%	
FACTURACION > 1 millón y < 10 millones	Cualquiera	20%	17%	20%	
NUEVA CREACION	Cualquiera	15%	12%	15%	
RESTO	Cualquiera	25%	20%	25%	

# Modificación del artículo 30 bis de la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades, “Tributación mínima”

Con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2025, se modifica el apartado 1 del artículo 30 bis de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, por el apartado Cuatro de la disposición final octava de la Ley 7/2024, con la finalidad de adecuar la determinación de la cuota líquida mínima a los tipos de gravamen del artículo 29 apartado 1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

# Cuota mínima sobre Base imponible

Entidades de nueva creación que tributen al 15% (art. 29.1)

10%

Entidades de crédito que tributan al 30% (art. 29.6)

18%

Microempresas

Multiplicar escala art. 29.1 por 15/25

ERD (art. 101)

Multiplicar TG del art. 29.1 por 15/25

Las cooperativas se mantienen en el 60% de su cuota

# Real Decreto-ley 9/2024, de 23 de diciembre



El artículo 7 del Real Decreto-ley 9/2024, de 23 de diciembre, **con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2025**, modifica la disposición adicional decimoséptima de la Ley 27/2014:



Prórroga de la libertad amortización regulada en la disposición adicional decimoséptima de la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades, “Libertad de amortización en inversiones que utilicen energía procedente de fuentes renovables”

No convalidado

# Jurisprudencia

Durante 2023-2024

T.S.J.CAST.LA MANCHA CON/AD SEC.2  
ALBACETE  
SENTENCIA: 00330/2023

La cooperativa no dotó el FRO y FEP porque aplicó a los resultados las pérdidas de ejercicios anteriores.

“...entendemos que las perdidas cooperativas sólo minoran los beneficios cooperativos y las pérdidas extra cooperativas los beneficios extra cooperativos. En consecuencia, al no haber aplicado la dotación del 15% sobre los excedentes contabilizados para la determinación del resultado cooperativo, la cooperativa ha perdido el carácter de cooperativa fiscalmente protegida conforme al art. 13.1 de la Ley 20/1990.”

Impacto de las pérdidas de ejercicios anteriores para la determinación de la dotación a Fondos

*Res TEAC: “...a efectos de verificar si se ha cumplido el requisito de la dotación al Fondo de Reserva Obligatorio y al Fondo de Educación y Promoción habrá que considerar las pérdidas de ejercicios anteriores compensando las mismas entre sí, es decir, las perdidas cooperativas sólo minorarán los beneficios cooperativos y las extracooperativas los beneficios de esta otra índole, puesto que si la norma diferencia claramente ambos resultados, las pérdidas han de ser igualmente diferenciadas e independientes ...”*

## INTERESES DE DEMORA

La entidad recurrente impugnó una resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional que desestimó su reclamación contra una liquidación provisional del Impuesto sobre Sociedades de 2015, en la que se incluían intereses de demora por un importe significativo. La cooperativa argumentó que dichos intereses debían considerarse como ingresos cooperativos debido a su naturaleza indemnizatoria y su vinculación con la actividad cooperativa, mientras que la administración los calificó como extracooperativos, ajenos a la actividad principal de la cooperativa.

Los intereses de demora percibidos por una cooperativa en ejecución de una resolución administrativa deben considerarse como ingresos extracooperativos y tributar al tipo general del Impuesto sobre Sociedades, salvo que se demuestre su naturaleza cooperativa o su vinculación con gastos relacionados

# Competencia para comprobar a la cooperativa

- La **STS de 23 de marzo de 2021**, recurso 3688/2019, en relación con un Colegio profesional (régimen especial de Entidades parcialmente exentas) determinó que la competencia para comprobar sus requisitos correspondía a la inspección ex art. 141.e) de la LGT, y que ello acarreaba que no se pudiera dictar acto de liquidación del IS por los órganos de gestión.

"Artículo 141. La inspección tributaria.

La inspección tributaria consiste en el ejercicio de las funciones administrativas dirigidas a:

e) La comprobación del cumplimiento de los requisitos exigidos para la obtención de beneficios o incentivos fiscales y devoluciones tributarias, así como para la aplicación de regímenes tributarios especiales.

En 2023, se aplicó a las cooperativas

**TSJ Andalucía (Málaga)  
(Contencioso), sec. 2ª, S  
12-07-2023, nº  
2009/2023, rec.  
420/2021**

**TSJ Castilla y León  
(Valladolid)  
(Contencioso), sec. 1ª, S  
29-06-2023, nº 796/2023,  
rec. 1279/2021**

# Inclusión en el art. 117 LGT

Se modificó el apartado 1.c), con efectos de 1 de enero de 2023, por la disposición final 2 del Real Decreto-ley 13/2022, de 26 de julio de 2022

## **Artículo 117. La gestión tributaria.**

1. La gestión tributaria consiste en el ejercicio de las funciones administrativas dirigidas a:

c) El reconocimiento y comprobación de la procedencia de los beneficios e incentivos fiscales, así como de los regímenes tributarios especiales, mediante la tramitación del correspondiente procedimiento de gestión tributaria.

# ITP

**TSJ Castilla y León (Burgos)**

**(Contencioso), sec. 2ª, S 10-03-2023, nº**

**78/2023, rec. 184/2022**

## **Artículo 34. Beneficios fiscales reconocidos a las cooperativas especialmente protegidas.**

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

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

La agrupación de fincas, cuando es necesaria para la obtención de un préstamo hipotecario destinado a fines sociales, puede beneficiarse de la exención del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Se da la razón a la cooperativa, ya que se considera que la agrupación de fincas es un acto necesario para la obtención de un préstamo hipotecario destinado a fines sociales, lo que permite aplicar la exención del impuesto. El fallo es de estimación del recurso, anulando la resolución administrativa impugnada y ordenando la devolución de los importes ingresados con sus intereses legales.

# Explotaciones asociativas prioritarias

**STSJ ANDALUCÍA (SEV) (CONTENCIOSO) DE  
9 MARZO DE 2022**

Se da la razón a la Administración, que denegó la calificación porque no se acreditó que los socios tuvieran al menos el 25% de la renta agraria procedente de la explotación solicitada.

**STSJ CASTILLA Y LEÓN (VALL)  
(CONTENCIOSO) DE 26 SEPTIEMBRE DE  
2023**

Se firmó un préstamo hipotecario entre una cooperativa y un banco, por el cual la cooperativa recibió 270.000 euros para financiar inversiones en una finca. La Administración consideró que el banco debía pagar un impuesto de 6.020,87 euros por este préstamo, aplicando la normativa sobre Actos Jurídicos Documentados.

Se da la razón a la Administración, ya que se demuestra que la cooperativa no estaba incluida en el Catálogo de Explotaciones Prioritarias al momento del préstamo, lo que implica que no se cumplen los requisitos para la exención del impuesto. Anula la Res. TEAR.

# IAE en una transformación

Cooperativa que se transforma en limitada en marzo.

El Ayuntamiento considera que hay dos altas, porque cambia la personalidad jurídica.

El Tribunal da la razón a la cooperativa, en el sentido de que en el momento del devengo se le aplicaban los beneficios fiscales de la ley 20/1990

SJdo. Cont-Advo. Lleida núm 1, de 16 enero de 2025

## STSI REGIÓN DE MURCIA (CONTENCIOSO) DE 9 FEBRERO DE 2023

- La parte demandante interpuso un recurso contencioso administrativo contra la resolución del TEARM que desestimó sus reclamaciones sobre el Impuesto de Sociedades de los ejercicios 2013 y 2014, alegando que no existían ingresos no declarados y que había tributado correctamente conforme al principio de devengo.
- La Administración, por su parte, argumentó que el actor no había acreditado el origen de los ingresos considerados no declarados. También la pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida (por falta de contabilización de forma separada de las operaciones cooperativizadas y no cooperativizadas, e incorrecta dotación al fondo de reserva obligatorio de los resultados obtenidos) y a la imposición de sanciones.
- Se estima parcialmente el recurso interpuesto por la parte demandante, ya que se reconoce que algunos ingresos fueron debidamente contabilizados y tributados conforme al principio de devengo.
- Sin embargo, **se anulan las sanciones impuestas por falta de motivación en la acreditación de la culpabilidad del contribuyente.**

# Imputación temporal de anticipos

STSJ MADRID (CONTENCIOSO) DE 10 JULIO DE 2024

El criterio de imputación temporal utilizado por la Inspección se basa en el principio de devengo, que establece que los ingresos y gastos deben registrarse en el periodo impositivo en que se producen, independientemente de la fecha de su pago o cobro (**artículo 11.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (LIS)**, que establece que "los ingresos y gastos derivados de las transacciones o hechos económicos se imputarán al periodo impositivo en que se produzca su devengo")

En el caso específico del recurso contencioso-administrativo, se argumenta que los anticipos pagados a los cooperativistas en el ejercicio 2015 deben registrarse como gastos en el ejercicio en el que se devengan, es decir, en el ejercicio 2018, ya que se trata de anticipos a cuenta de remuneraciones futuras. Esto se fundamenta en la normativa contable y tributaria, que exige que los gastos se registren en el periodo correspondiente al que afectan, tal como se detalla en el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad (PGC).

**Se da la razón a la Inspección, que aplicó el criterio de imputación temporal de acuerdo con el principio de devengo, y se imponen costas a la cooperativa.**

# Doctrina administrativa

Resoluciones TEAC

Consultas DGT

<b>Nº de consulta</b>	V0226-24
<b>Órgano</b>	SG de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos
<b>Fecha salida</b>	28/02/2024
<b>Normativa</b>	Ley 19/1991 arts. Ley 19/1995, art- 11, 15 y 16
<b>Descripción de hechos</b>	El consultante tiene una explotación <b>agraria</b> que no es prioritaria y va a adquirir una nueva finca rústica mediante compraventa. Esa nueva finca la va a afectar a su explotación <b>agraria</b> y va a gestionar que con esa nueva finca se convierta la explotación <b>agraria</b> en prioritaria.
<b>Cuestión planteada</b>	Si puede aplicarse la reducción prevista en el artículo 11 de la Ley 19/1995, de 4 de julio, de Modernización de las Explotaciones <b>Agraria</b> s, en la finca adquirida con anterioridad a constituirse como explotación <b>agraria</b> prioritaria, pero que con ocasión de la compra de la misma va a tramitar dicha condición de prioritaria.

## **Artículo 11. Transmisión parcial de explotaciones y de fincas rústicas.**

En la transmisión o adquisición por cualquier título, oneroso o lucrativo, «inter vivos» o «mortis causa», del pleno dominio o del usufructo vitalicio de una finca rústica o de parte de una explotación agraria, en favor de un titular de explotación prioritaria **que no pierda o que alcance esta condición como consecuencia de la adquisición**, se aplicará una reducción del 75 por 100 en la base imponible de los impuestos que graven la transmisión o adquisición. Para la aplicación del beneficio deberá realizarse la transmisión en escritura pública, y será de aplicación lo establecido en el apartado 2 del artículo 9.

### **«Artículo 15. Acreditación.**

La condición de explotación prioritaria, a los efectos de la obtención de los beneficios fiscales establecidos en esta Ley, se acreditará mediante certificación expedida por el órgano correspondiente de la Comunidad Autónoma respectiva, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo siguiente.»

## En conclusión:

Como ya establecieron las consultas V3615-13 de 16 de diciembre, V0828-15 de 13 de marzo, V0404-18 de 16 de febrero y V0150-20 de 21 de enero, cuando dicha certificación acredite que, en el momento del devengo del impuesto concurrían los requisitos para la calificación de la explotación **agraria** como prioritaria, podrá solicitarse la reducción mencionada si la expedición de la misma se produce antes del transcurso del plazo para la autoliquidación del impuesto o, de lo contrario y en su caso, solicitar la devolución de ingresos indebidos que proceda

<b>Nº de consulta</b>	V2134-23
<b>Órgano</b>	SG de Tributos Locales
<b>Fecha salida</b>	20/07/2023
<b>Normativa</b>	TRLRHL RD Leg. 2/2004. Artículos 61, 63. RD Ley 4/2023 Artículo 12.
<b>Descripción de hechos</b>	La consultante es una asociación de cooperativas. El Real Decreto-ley 4/2023 regula en su artículo 12 una exención en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles de naturaleza rústica. Están exentos los bienes inmuebles que sean propiedad de los titulares de explotaciones agrícolas o ganaderas, que estén afectos al desarrollo de tales explotaciones y que los titulares de las explotaciones hayan sufrido en 2023 una reducción del rendimiento neto de las actividades <b>agrarias</b> de, al menos un 20 por ciento con respecto a la media de los últimos tres años.
<b>Cuestión planteada</b>	<p>Si se puede beneficiar de la exención cualquier persona física o jurídica que cumpla los requisitos establecidos en el Real Decreto-Ley 4/2023 y en la disposición segunda de la Resolución de 09/06/2023 de la Secretaría General de Financiación Autonómica y Local, por la que se regula el procedimiento establecido para la compensación de dicha exención.</p> <p>En el caso de personas jurídicas, y para el cálculo del rendimiento neto de la actividad <b>agraria</b>, ¿se deben tener en cuenta la totalidad de ingresos y gastos de la actividad <b>agraria</b> sin incluir, en su caso, el propio Impuesto sobre Sociedades?</p>

El artículo 12 del Real Decreto-ley 4/2023 no contiene la definición de titular de la explotación agrícola o ganadera, pero tampoco restringe su aplicación a las personas físicas.

La normativa reguladora del IBI tampoco contiene la definición de titular de una explotación agraria.

El artículo 3 de la Ley 30/2022, de 23 de diciembre, por la que se regulan el sistema de gestión de la Política Agrícola Común y otras materias conexas, define el titular de explotación agraria en los siguientes términos:

**“Titular de explotación agraria:** Persona física o jurídica, o todo grupo de personas físicas o jurídicas, que ostenta el poder de adopción de decisiones en relación con las actividades agrarias desempeñadas en la explotación agraria, obtiene los beneficios y asume el riesgo empresarial derivado de la actividad agraria.”.

En cuanto al **rendimiento neto** de la explotación agraria, el artículo 12 del Real Decreto-ley 4/2023 tampoco contiene una definición del mismo, pero en su acepción económico jurídica puede definirse como la diferencia entre los ingresos y gastos inherentes a la explotación agraria, sin tener en cuenta, en su caso, el Impuesto sobre Sociedades.

# Consultas planteadas

# Marca cooperativa

Si la financiación de la marca “Producto cooperativo” podría ser cargada al FEP

Se pide informe a la Consejería competente, que considera que sí.

