



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO

FACULTAD DE DERECHO

LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS Y SU REGIMEN
FISCAL

T E S I S

Que para obtener el título de
LICENCIADO EN DERECHO

presenta

RICARDO GONZALEZ ALVARADO

México D.F.

1979

11997



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

INDICE

	página No.
Introducción	
CAPITULO	
I.- Antecedentes Históricos de las Sociedades Cooperativas.	
a).- Orígenes	1
b).- Primeras Cooperativas.	10
c).- Evolución.	14
II.- La Sociedad Cooperativa en México.	
a).- Inicio del Cooperativismo en México.	32
b).- Su regulación en la Ley - General de Sociedades Mer- cantiles.	39
c).- Requisitos para su forma- ción.	52
III.- Régimen Fiscal de las Socieda- das Cooperativas.	
a).- Obligaciones Fiscales que - debe cumplir.	58
b).- Exenciones de Impuestos de que goza.	66
c).- Causa de su exención.	71
IV.- Las Sociedades Cooperativas como Sujeto Pasivos del Fisco.	
a).- Necesidad de su contribución al Fisco.	80
b).- Constitucionalidad de su Con- tribución.	92
c).- Derogación de su Exención.	100
Conclusiones.	106
Bibliografía.	110
Legislación consultada.	111

I N T R O D U C C I O N

El hombre a través del tiempo, ha venido adecuando su conducta tendiente siempre a lograr una mejor convivencia. Partiendo desde la época en que no había relación entre un ser humano y otro, las mismas necesidades que tuvieron que sortear fueron las que hicieron que unos a otros se - buscaran y de esta manera (según coinciden en afirmar au- tores que se dedican a la investigación de la conducta - del ser humano), lograr vencer dichas dificultades.

Uno de los problemas que siempre se han presentado es el de producir los satisfactores suficientes para cubrir sus carencias, lo que ha dado como consecuencia varios siste- mas productivos como son: El comunismo primitivo, el es- clavismo, el feudalismo, el capitalismo y el moderno socia- lismo.

Dentro de estos sistemas de producción (ninguno se ha da- do en forma pura o absoluta, salvo, tal vez el comunismo

primitivo), ha habido organizaciones, con los mismos fines antes anotados y en particular el cooperativismo por su forma de organización algunos autores han sostenido - que es la mejor solución para lograr, por medio de sus principios, el ideal del ser humano: El fin de la explotación del hombre por el hombre, encontrando algunos que la misma naturaleza utiliza esta forma de allegarse la - satisfacción a sus necesidades así por ejemplo, citan a las abejas como prototipo de animalitos que en conjunto laboran con un fin común: obtener su sustento.

El principal objetivo del presente trabajo es el de tratar de dar un bosquejo del movimiento cooperativo desde sus inicios hasta nuestros días, y buscar la justificación para la derogación de la exención de impuestos de - que goza.

Sin duda alguna que los principios en los que se basan estas organizaciones han sido los que han promovido su - éxito y son éstos mismos principios los que han servido para que los gobiernos traten de estimular su estableci-

miento y desarrollo, sin embargo, cabe decirlo, en sus -
inicios si es necesario su protección pero a medida que
su campo de acción se va ampliando, llega un momento en
que las personas trabajadoras (solo trabajadores pueden
integrar las sociedades cooperativas) que no forman parte
de estas sociedades se ven en desventaja de las que -
sí lo son, en cuanto se refiere a la carga de contribuir
para los gastos públicos (pago de impuestos).

Mi mayor apoyo serán los principios constitucionales apli-
cables en materia de impuestos así como los que recogen—
cada una de las leyes que regulan estas disposiciones, —
todo ello partiendo del hecho de que las sociedades coope-
rativas tienen actividades que necesariamente de una for-
ma u otra se ubican en los supuestos como hechos generado
res del pago de gravámenes, para justificar en esta forma
mi punto de vista para la derogación que propongo de es-
tos privilegios.

Estoy plenamente convencido de las dificultades que ten-
dré que atravesar, sin embargo, el espíritu de Justicia y

de equidad con que son emitidas las leyes impositivas me
anima a abordar el presente tema.

CAPITULO I

PAGINA.

**ANTECEDENTES HISTORICOS DE LAS
SOCIEDADES COOPERATIVAS.**

a).- Orígenes.	1
b).- Primeras Cooperativas.	10
c).- Evolución.	14

CAPITULO I

ANTECEDENTES HISTORICOS DE LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS

a).- ORIGENES

El origen del cooperativismo se remonta a la mas remota antigüedad en cuanto se refiere a la organizacion humana con fines productivos. De esta forma el Dr. Mario Villar R. en su obra "Cooperativismo (historia y doctrina)", - cita a los autores: "Hans Muller, Otto Sierke, Bernardino Horna, G. Mladenatz, entre otros, estan concientes en -- sfirmar que el movimiento cooperativo, en sus expresiones rudimentarias al mismo, apareció desde las etapas prime - ras del mundo, descensando en los principios de ayuda mu - tua y solideridad social.

Sostienen así la existencia de prácticas del más depurado estilo cooperativista entre los Babilonios y de socieda - des de seguros y ramas del artesanado, en Grecia y Roma. Aseveran de igual modo que hay manifestaciones de tipo -

cooperativo en los pueblos Germánicos (irrigación y drenaje de canales) ; en materia de pastos entre los rumanos; nos hablan de la milenaria cooperativa de lecheros - en Armenia, en las proximidades del Monte Ararat; de las antiguas comunidades agrícolas llamadas " Zadrugas " por los servios de la MIR de los Rusos" ... (1)

Como podemos observar, en los pueblos antiguos tal vez - desconociendo el sistema que estaban utilizando y los principios que los rigen, de una manera rudimentaria trataban de dar solución a sus problemas en forma conjunta, esto tal vez como producto de la necesidad que los seres humanos experimentamos de tener contacto con otros seres a lo que los sicólogos le llaman instinto gregario.

Partiendo pues del hecho de que exista un conglomerado -

- 0 -

(1) COOPERATIVISMO (Historia y Doctrina)

Dr. Merio Villar Rocas.- B. Costa - AMIC, Editor
México, 1966. pág. 17

- 2 -

humano, habrá necesidades de tipo particular y las de carácter general que agrupen a dichas personas.

En estas circunstancias cuando un problema es común a varias personas y siendo éste sólo resuelto por el concurso de todos aquellos a quienes afecta, lo normal es que unan sus esfuerzos para lograr dar salida a dichos problemas.

El origen del movimiento moderno del cooperativismo lo sitúan históricamente en Inglaterra con la aparición de la primer cooperativa cuyo éxito sin precedentes, ha servido de ejemplo a las que a partir de esa fecha han querido ser sus émulos, cronológicamente en el año 1844.

" En un día apacible de invierno, el más corto del año, el 21 de diciembre de 1844, los Equitables Pioners of Rochdale iniciaban sus operaciones " (2)

- 0 -

(2) Introducción al Estudio del Cooperativismo.

Rosendo Rojas Coria.

México, 1961. pág. 31

- 3 -

Fueron estos Pioneros de Rochdale los que agobiados por -
los problemas que trajo consigo la revolución industrial -
cuyos efectos repercutieron a nivel mundial en el orden -
económico, acordaron organizarse en forma conjunta forman-
do una cooperativa, reuniendo sus exiguos capitales.

Fué pues el éxito obtenido lo que hace que los autores y -
defensores de este sistema lo situen en su punto de parti-
da en el lugar y fecha antes dichos, sin embargo es necesa-
rio hacer mención a las causas que concretamente le dieron
origen y los intentos fallidos que se efectuaron.

Aun cuando no podemos apartar de nuestra mente que siempre
ha existido desigualdad económica entre los seres humanos,
pues mientras unos tienen todo, otros carecen de todo, no
es menos ^s cierto que hay épocas que influyen a hacer mas pa-
tente esta desigualdad, tal es el caso ocurrido con el ad-
venimiento de los nuevos inventos, en aquellos tiempos -
" todos los tratadistas de cooperativismo estan de acuerdo
en que si bien desde antes de la revolución Industrial, el
problema de la distribución de la riqueza existía con ca -

rácter mas o menos graves, sin embargo, dicha revolución -
marcó con mayor claridad, como dice Arthur Birnie, la dife-
renciación entre pobres y ricos " (3)

Siendo ésta la causa principal (económica) la que orilló
a pensar en nuevas formas de producir, es necesario hacer
referencia a las motivaciones ideológicas que tuvieron tam-
bién enorme influencia en la toma de decisiones.

Me refiero concretamente a los pensadores de pocos siglos
atrás y aun contemporáneos de los iniciadores de este movi-
miento, quienes de una u otra forma analizaron las comple-
jas relaciones interhumanas, buscando siempre las causas,-
efectos y soluciones que a su modo de ver eran posibles pa-
ra el mayor desarrollo y convivencia de la humanidad.

" La distinción de haber sido el primer economista de nues-
tro tiempo correspondió a Adam Smith, quien escribió el li-
bro " Las Riquezas de las Naciones " (1776), en el cual

- 0 -

(3) Ibidem. pag. 21

- 5 -

afirma que la economía humana está organizada sobre un plan racional; que existe la división del trabajo y la necesidad de cambio, por lo que cada productor se empeña en producir artículos que pueda intercambiar lo cual conduce a la especialización " (4)

Como es notorio se advierte ya en esta época una marcada -
tendencia a observar y analizar la causa que origina el pro-
greso o atraso de los países y por ende de sus habitantes, -
conceptos que mas tarde utilizarían y aplicarían autores -
como Carlos Marx en lo que se refiere a "división del traba
jo" y "necesidad de cambio".

En 1798 Tomás Roberto Malthus escribe su libro " Ensayos --
sobre Población " en la que analiza las formas de produc --
ción hasta esa época existentes, y las repercusiones que --
tendrá la sobrepoblación, pues según este pensador los sa -
tisfactores económicos se producen en un ritmo aritmético, -
mientras que la población va en aumento geométricamente es

- 0 -

(4) Ibidem. pág. 21

- 6 -

decir, mientras que los medios de subsistencia se producen en la secuencia 1, 2, 3, etc., la población aumenta en 1, 2, 4, 8, etc., lo que traerá como consecuencia (según este autor) que la población sobrepase los medios de subsistencia, llegándose así a la catástrofe.

Como sabemos este autor a sido criticado en forma acérrima por no haber considerado factores como son la guerra, las enfermedades, etc., que atenúan los efectos que predecía. De cualquier forma lo importante para nosotros es la influencia que ejerció en su tiempo, con la difusión de sus obras.

Vamos viendo como la inquietud de dichos autores es precisamente cuanto se refiere a la producción, forma de efectuarla y distribuirla, lo que a la postre redundará en una mayor percepción del ingreso en un determinado grupo de personas que va siendo mas reducido, mientras se agranda el de los que poco o nada reciben de ese ingreso y que a la postre buscarán los medios de llegar a participar de lo que ellos mismos producen.

" El economista David Ricardo escribió en 1817 su libro denominado " Principios de política Económica ", en el cual - hacía un análisis acerca de la distribución de la riqueza, - sosteniendo que el ingreso Nacional se distribuye en forma natural en tres amplias divisiones: renta, salarios y utilidades, que correspondan a los tres grandes agentes de la -- producción: tierra, trabajo y capital " (5)

David Ricardo empieza en sus obras a buscar o explicar en - donde radica el nacimiento de la riqueza conjugando los factores de la producción que a su juicio los que intervienen son tierra, trabajo y capital, ideas éstas que analizadas - despues por otros autores fueron reformadas, pero en esencia utilizadas en su conjunto y como he dejado dicho influyeron en futuros pensadores que a su vez determinaron el - curso de los acontecimientos o desarrollo del cooperativismo.

Por otra parte el economista John Stuart Mill, escribió -

- 0 -

(5) Ibidem. pag. 22

- 8 -

"Principios de Economía Política".

"Posteriormente apareció el economista John Stuart Mill, - quien escribió un libro que llegó a ser el clásico tratado de economía política inglés y que denominó " Principios de Economía Política " ... El creía que la sociedad podía encontrar algún escape fomentando la producción cooperativa, aumentando los impuestos. (5 bis)

A estas alturas ya empiezan a manejarse los conceptos de cooperativa y se piensa en la forma de organizarlas, incluso se organizan algunas que fracasen pero la idea sigue la tente.

"Como sistema social, nació en Inglaterra en 1840 siendo - fundado por un grupo de socialistas cristianos, a cuya cabeza estaba Vansittarb Naolo, si bien fué precursor de -- esta idea Guillermo King, quien en 1827 fundó en Brighton la primera cooperativa. (6)

- 0 -

(5 bis) Ibidem pag. 22

(6) La Cooperación. (su aspecto económico y social)
Baldomero Cerdá y Richart, Edit.Nal.S.A.Méx.1950

- 9 -

b).- PRIMERAS COOPERATIVAS

Siguiendo la exposición de ideas y dejando a un lado los -
autores que analizando en forma científica la realidad de -
sus tiempos llegaron a formar doctrinas económicas, cuyas -
conclusiones fueron consideradas por aquellos hombres a -
quienes se les ha dado en llamar socialistas utópicos. Tal
es el caso de Roberto Owen nacido en 1771 en Gales, Inglate-
rra, quien después de haber conseguido amasar una considera-
ble fortuna, no le importa arriesgarla en aras de probar -
sus teorías respecto a la forma que considera sea la mejor
para aliviar los males de la humanidad.

"El pauperismo de la época hizo concebir a Owen la idea de
formar " Aldeas Cooperativas ", o sea comunidades agríco -
las e industriales autosuficientes". (7)

- 0 -

(7) Breve Historia de las Doctrinas Económicas
Moisés Gómez Gramillo
Editorial Esfinge, S.A.
México 1973. pág. 129

En virtud de no haber logrado que otras personas contribuyeran a financiar su idea, decide vender " New Lanark " - fábrica industrial que habiéndola comprado siendo insignificante, logró convertirla en un emporio industrial, se dice que en esta fábrica fué donde por primera vez puso en - práctica sus ideas proteccionistas respecto a los obreros que laboraban en ella como son: reducción de la jornada de trabajo, aumento de salarios, etc., con el producto de la venta de dicha fábrica se traslada a Estados Unidos.

"En 1824, se traslada a los Estados Unidos, a efecto de hacer realidad la primera comunidad del futuro, la cual congtruye a orillas del río Wabash, en Indiana (condado de Posey). Dos años después, el 4 de julio de 1826, es la -- inauguración. Así es como nace el primer "medio nuevo" -- "new harmony " ("nueva armonía") nombre con que lo bautizó". (8)

- 0 -

(8) Ibidem. pág. 130

- 11 -

Su proyecto fracasa y deja en la empresa las dos terceras partes de su fortuna, pero su esfuerzo ha servido para que la clase trabajadora vea con buenos ojos su doctrina.

"Los obreros tomaron en serio sus enseñanzas y Owen se convierte en el portavoz de sus intereses. Por toda Inglaterra surgieron cooperativas de trabajadores, tanto de producción como de consumo, como una respuesta positiva a sus ideas." (9)

Otro de los famosos socialistas utópicos fué Carlos Fourier quien llegó a concebir como solución, la creación de falansterios y serían según su concepción de la manera siguiente:

"Cada falansterio tendría un edificio central, con habitaciones amplias y servicios comunes centralizados, alrededor del cual se hallarían los campos agrícolas y los emplazamientos industriales, en una extensión aproximada de 400 Hectáreas.

- 0 -

(9) Ibidem. pag. 130

- 12 -

Cada uno de sus habitantes podía vivir como quisiera, mejor dicho, como se lo permitieran sus posibilidades económicas, ya que se contaban con varias categorías, inclusive una donde no se pagara nada, y la cual se destinaba a los más pobres, pero que no por ello resultaban discriminados en cuanto a los servicios comunales" (10)

La excentricidad de Fourier llegó al grado de esperar que espontáneamente llegaran personas con ideas filantrópicas que financiaran su proyecto, lo que es lógico suponer nunca sucedió.

En forma simultánea fueron apareciendo pensadores en lugares distintos de Inglaterra como son en Francia, Alemania, etc.

"Al mismo tiempo que las ideas anteriormente descritas se extendían, apareció Luis Blanc, quien profesaba las ideas de Saint Simón y de Fourier, habiendo escrito en 1841 una

- 0 -

(10) Ibidem. pag. 134

- 13 -

obra que fué muy popular entre las clases trabajadoras y - que se denominó " La Organización del Trabajo ". En este libro sostenía que era preciso reemplazar el sistema de libre competencia por alguna forma de esfuerzo cooperativo, - no como pueblos comunales, sino a través de talleres sociales poseidos y administrados por los trabajadores mismos".-

(11)

Estas ideas de modo parcial se realizaron en Francia a raíz de su revolución en que por breve tiempo el poder estuvo en manos de los trabajadores, quienes no estando preparados para ello volvieron a dejar en otras las riendas del Gobierno.

Sin embargo Luis Blanc aprovechó la oportunidad para poner en práctica algunas cooperativas con capital del Estado.

c).- EVOLUCION

A partir de la organización de la cooperativa que marcó el inicio del éxito de dicho sistema en 1844, surgieron más -

- 0 -

(11) Rosendo Rojas Coria.- Op. cit. pág. 43

- 14 -

y con diversos fines.

"En efecto corría el año de 1844, cuando veintiocho obre -
ros textiles de Rockdale, bajo el nombre de " Rochdale Pio
ners ", organiza n la primera cooperativa de consumo en su
forma práctica se convierte décadas después, en la coopera
tiva más grande del mundo, la cual hebría de incluir, más
tarde, la cooperativa de producción." (12)

Considero conveniente que sea en esta parte donde se anali
cen los principios que sustentan y que han hecho posible -
su desarrollo.

A través de lo ya escrito, se han mencionado con insisten-
cia los términos cooperativa, cooperativismo, bien veamos
que significan dichos términos y así ubicarnos ya completa
mente en el tema, pues es precisamente la actividad que de
sarrollan la que me sirve de base para lograr llegar a mi

- 0 -

(12) Moisés Gómez Granillo.

Op. Cit. pag. 130

- 15 -

objetivo, comprobar que es justa su contribución mediante -
el pago de impuestos para que el Estado logre sus fines.

Veremos primero que significa literalmente cooperar: "Obrar
juntamente con otro u otros para un mismo fin, colaborar, -
auxiliar" (13)

"El significado literario de cooperar es: obrar juntamente
con otras personas, mientras que en el lenguaje cooperati -
vista, cooperar significa la unión de varias personas para
defender sus intereses y evitar explotaciones, ya sea del -
consumidor en general, ya del trabajador en especial."

(14)

De la definición anterior podemos deducir que sigue leten---

- 0 -

(13) Diccionario Porrúa de la Lengua Española,
Edit. Porrúa, S.A. México 1976. pag. 197

(14) Dr. Carlos Leon. ¿Qué es una Cooperativa?
Talleres Gráficos de la Nación.
México, 1934. pág. 7

- 16 -

te la idea de aquellos autores que hemos mencionado, es decir la " defensa de intereses " evitar a toda costa ser víctimas de explotación, evitar que el capital vaya a dar a manos de quienes detentan el poder económico marginando a las clases menos favorecidas de este reparto. Como lo denota - el mismo autor de la cita anterior en otra definición que nos da de lo que es una sociedad cooperativa.

"La sociedad de personas que se unen , con el objeto de evitar la lucha económica que se establece entre el comprador y el vendedor, para que el primero no pague más del justo - precio por los objetos que compra, o bien entre el patrón y el trabajador, para que la mayor parte del valor que produce el trabajo no sea scaparado por el capital." (15)

Es necesario que a partir de este momento vaya llamando la atención sobre todos aquellos aspectos que reforzarán mi - tesis y que me servirán para lograr mi objetivo.

En la definición arriba transcrita y que está mas o menos acor

-- 0 --

(15) Dr. Carlos Leon. Op. cit. pág. 7

de con distintos autores, se nota que sus objetivos son en -
este caso principalmente " que la mayor parte del valor que
produce el trabajo no sea acaparado por el capital ", como
veremos más adelante aún cuando no le llaman utilidad, es -
precisamente " utilidad " lo que logran en esta forma de -
producción, sin olvidar sus fines que son de lograr justi -
cia social.

Pero sigamos con la exposición central.

Otra definición es la siguiente:

"Una sociedad cooperativa es la agrupación de personas físi
cas o naturales que se encuentran vinculadas por la solida-
ridad y la ayuda mutua para perseguir un fin común" (16)

Es palpable el objetivo de crear, solidaridad en el género
humano, cosa que con frecuencia es difícil de lograr y aún

- 0 -

(16) Rosendo Rojas Coria

Op. cit. pag. 61

- 18 -

obtenido con bastante facilidad se pierde de vista y se obra egoístamente buscando por lo general el bien propio.

Bien para lograr ese propósito parten de la utilización de principios como:

- 1.- Libre adhesión;
- 2.- Control democrático;
- 3.- Retorno de excedentes de acuerdo con las operaciones realizadas;
- 4.- Intereses limitados al capital;
- 5.- Neutralidad política y religiosa;
- 6.- Ventas al contado; y,
- 7.- Educación cooperativa.

Los cuatro primeros principios se consideran como de observación obligatoria para todas las cooperativas del mundo, - dejando los otros tres en libertad de que los movimientos cooperativos los apliquen o no, según las condiciones sociales de su propio desenvolvimiento." (17)

- 0 -

(17) Rosendo Rojas Coria.- Op. cit. pág. 66

Estos principios han sido utilizados a través del tiempo - desde su nacimiento (como ya lo he anotado, su inicio se ubica con la cooperativa de Rochdale en 1844), por lo que explicaré en que consiste cada uno de ellos, considerando que son los primeros cuatro los que tengan mayor interés.

1.- LIBRE ADHESION.- En las cooperativas este principio significa que las puertas de las mismas estan abiertas para - cualquier persona que quiera ingresar y que llené desde -- luego los requisitos que cada sociedad en el momento de su constitución determina, sin que haya limitación por lo que respecta a posición social, de raza, credo o de partido político, etc., lo que a mi modo de ver es uno de los mayores aciertos puesto que cualquiera que desee tomar parte de una sociedad de este tipo no se verá impedido para hacerlo y -- sin que tenga que renunciar a sus creencias o ideas políticas.

2.- CONTROL DEMOCRATICO.- Uno de los principios que trata - de abolir la desigualdad originada por la riqueza.

Mediante este principio lo que se trata es de darle el va -

lor a la persona por sí y no por la aportación que pudiera hacer a la sociedad. En otras palabras, al momento de tomar decisiones, cada persona valdrá un voto, independientemente del capital que haya aportado. Tratando de evitar - de esta manera el control de las sociedades por quienes están en posibilidad de aportar más.

3.- RETORNO DE EXCEDENTES DE ACUERDO CON LAS OPERACIONES - REALIZADAS.- " Se ha dicho y con razón que esta regla es - "La Regla de Oro", de los pioneros de Rochdale." (18)

El autor Rosendo Rojas Coria en cuya obra que se cita, hace una exposición por demás interesante de este principio, (el que considero clave para mis propósitos) dice "Para que podamos comprender la trascendencia de este principio, vamos a dividir nuestra exposición en los siguientes puntos" (19)

- 0 -

(18) Rosendo Rojas Coria.- Op. Cit. pág. 66

(19) Rosendo Rojas Coria.- Op. Cit. pág. 66

- 21 -

Por considerarlo de mucha importancia, dado que es un principio universal utilizado por toda sociedad cooperativa y -- además por tratarse de los puntos de vista de una persona -- conocedora del tema, haré una transcripción literal de la -- exposición a que aduce.

" 1o.- La devolución de excedentes, llamadas en el comercio capitalista utilidades, o sea la diferencia que existe entre los ingresos brutos y el precio del costo, representa -- en si misma un acto de justicia social, puesto que para el cooperativismo cualquier excedente debe retornar a los asociados que son los que verdaderamente le dieron origen con sus propios recursos económicos.

2o.- La devolución de dichos excedentes, también significa un ahorro para los asociados, puesto que en otras condiciones irían los mismos a parar a manos de las empresas privadas.

3o.- En las cooperativas de consumo el hecho de devolver -- dichos excedentes, es reconocer el precio justo de las mer-

cencias, realizándose así el viejo ideal, por lo menos en materia de comercio, acerca del precio justo.

40.- En las cooperativas de producción, la devolución de excedentes significa el pago del valor justo del trabajo.

50.- Por cuanto hace a las cooperativas de crédito, de servicios agrícolas, etc., es devolver simplemente lo que pertenece a los asociados a que estos han pagado de más" (20)

En cada uno de los puntos desarrollados he subrayado aquello que considero es donde radica la principal razón para que estos "excedentes" que son un ingreso para los asociados sean gravados, pero será en su oportunidad donde argumente mis razones, en este momento solo quiero atraer la atención sobre lo que posteriormente utilizaré.

4.- INTERESES LIMITADOS AL CAPITAL.- Mediante este principio se trata de utilizar el capital sin que tenga que pagarse por ello un interés alto o que los que lo posean no

- 0 -

(20) Ibidem. pág. 66

- 23 -

se vean motivados por los altos rendimientos que el capital pudiera ganar. Es decir lo que se trata de lograr es la participación persona-capital, dándole mayor importancia a la actividad realizada por la persona que a la utilidad que el capital pueda reportar, sin embargo no debemos olvidar que aún cuando no sean sus objetivos (obtener un lucro) lo cierto es que se obtiene y debe gravarse.

Otros principios o reglas utilizadas y que son en cierta forma modificaciones de los anteriores son entre otros:

a).- Principio económico que se identifica con el principio " Retorno de excedentes de acuerdo con las operaciones realizadas "

"Establece que los rendimientos se repartan en proporción a las operaciones que se practican con la sociedad, y nunca en proporción al capital aportado por cada socio." (21)

- 0 -

(21) Dr. Carlos León.- Op. Cit. p/g. 9

- 24 -

b).- Regla Comercial.- "Que la distribución debe hacerse -
al menor precio de plaza." (22)

En este caso sólo puede aplicarse en las cooperativas de -
consumidores y según comentario del autor que se cita..

" Los resultados obtenidos por su aplicación la hacen
cada vez más firme e irrevocable." (23)

Regla financiera.- " Consiste en la formación de un fondo
indivisible e inalienable propio de la cooperativa que le
permita realizar la expansibilidad indefinida..." (24)

Desde su inicio y a través de la evolución que ha experi -
mentado el movimiento cooperativo, cada país ha dedicado -
una atención especial a estos principios, los cuales utili
zados han dado por resultado diferentes clases de coopera-

- 0 -

(22) Ibidem. ant. pág. 10

(23) Ibidem. ant. pág. 10

(24) Ibidem. ant. pág. 10

- 25 -

tivas, teniendo su origen en diversos países.

Veamos algunas de ellas.

Dando por hecho que fué Inglaterra la cuna del cooperativismo y sobre todo de las cooperativas de consumo se les define a éstas como: " Una asociación de trabajadores que combinen sus recursos o sus esfuerzos con el fin de formar un capital colectivo, que les permita defenderse tanto de la explotación del comercio como de la del patrón." (25)

En esta clase de cooperativas se comprenden propiamente las de consumo, distribución, aprovisionamiento, etc.

Su forma y requisitos para su formación en nuestro país se tratará en el capítulo correspondiente ya que el propósito de éste, es dar sus antecedentes y evolución.

Bien, así como las cooperativas de consumo les consideramos originarias de Inglaterra, en Francia nacieron las de producción y fué Luis Blanc, quien propició su establecimien-

- 0 -

(25) Ibidem. ant. pág. 8

to, como antes se dijo durante la revolución francesa en -- que los trabajadores tuvieron el poder en sus manos, mediante el establecimiento de talleres cuyo financiamiento provino del Estado, considerándose como la mas antigua la de los sastres de París, que producian precisamente uniformes para el Ejército, botas, etc., es decir el dinero lo proporcionó el Estado, y toda la producción de estos talleres la absorbía el mismo estado por lo que no es de extrañarse el éxito obtenido sin dejar de considerar el fracaso de otras sociedades establecidas.

Estas sociedades son formadas por personas cuya distinción es que se dedican a una misma profesión u oficio. " Los miembros de las cooperativas de producción deben participar personalmente en las actividades de producción que constituyan el objeto de la sociedad, porque sólo las personas que ejercen una misma profesión u oficio, pueden trabajar en común en la producción de bienes o en la prestación de servicios públicos." (26)

- 0 -

(26) Ibidem. ant. pág. 17

- 27 -

Sí, los fines que motivan la creación de este tipo de sociedades son entre otros .. " El comercio representa la propiedad privada y la cooperativa la propiedad social. El comercio se mueve impulsado por la ganancia, a la cooperativa sólo le interesa el servicio. El comercio obedece a la ley de la competencia que produce la guerra y la cooperativa a la ayuda mutua, a la solidaridad que proporciona la paz."

(27)

En sus orígenes las cooperativas de crédito tuvieron idénticos objetivos, considerándose que fué Alemania, donde por primera vez se utilizó esta forma de sociedad.

"Las cooperativas de crédito nacieron en Alemania para evitar que los grandes terratenientes tuvieran que caer en manos de los usureros. Buring., comerciante de Berlín, convenció a Federico II para que dictara disposiciones con carácter obligatorio para que la nobleza de Silesia formase -

- 0 -

(27) Baldomero Cerdá y Richert. op. cit. pág. 72

una asociación dedicada a desarrollar el crédito en forma cooperativa. Esta entidad, denominada Landoschafsten, es anterior a la creación de las cajas rurales, cuya iniciativa se debe a Raiffeissen y se dedicó a realizar préstamos a los pequeños propietarios agrícolas y a los arrendadores o colonos asociados." (28)

De esta forma surgieron las primeras ideas que después se caracterizaron en la formación de las cooperativas de crédito cuyos promotores principales fueron Herman Schulse - Delitzsch y Frederick Willhem Raiffeissen, con la sola diferencia de que el primero formó verdaderas entidades bancarias.

"El sistema de Bancos populares ideados y propagados por - Schulse es análogo a los de Raiffeissen con la sola diferencia que estos tienen un verdadero carácter de entidades -

- 0 -

(28) Ibidem. ant. pág. 58

bancarias." (29)

Unicamente para ubicarlos cronológicamente transcribiré las dos citas siguientes además para darnos una ligera idea de su desarrollo bajo su dirección.

Frederick Willhelm Raffeissen.- "En 1846 formó en Heddersdorf una sociedad bajo dicho plan (ayuda mutua).

De aquí en adelante dedicó todos sus esfuerzos a la promoción de sociedades de este tipo en la zona rural. Constituyó cinco sociedades en 1862, 22 en 1869 y un total de - 425 antes de su muerte." (30)

Herman Schulse Delitzsch.- "Ya para el año 1861 había en - Alemania 364 cooperativas de crédito del tipo organizado - por él." (31)

- 0 -

(30) Rosendo Rojas Coria.- Op. cit. pág. 50

(31) Ibidem. ent. pág. 48

- 30 -

De esta forma el cooperativismo desde su inicio hasta nuestros días se ha venido transformando, utilizándose en la actualidad para cualquier tipo de actividad donde se requiera del concurso de personas y desde luego de capitales.

CAPITULO II

PAGINA.

LA SOCIEDAD COOPERATIVA EN MEXICO.

- a).- Inicio del Cooperativismo en México. 32
- b).- Su regulación en la Ley General de Sociedades Mercantiles. 39
- c).- Requisitos para su formación. 52

CAPITULO II

LA SOCIEDAD COOPERATIVA EN MEXICO

a).-- INICIO DEL COOPERATIVISMO EN MEXICO.

A principios del siglo pasado se conocieron en México instituciones con ciertas características de cooperativas - sin que ello quiera decir que como movimiento haya nacido en estas fechas.

"Así por ejemplo, en 1839 se organizó una caja de ahorros en la Ciudad de Orizaba Veracruz, que en su reglamento expedido el 20 de noviembre del año mencionado, y reformado en 1841, mostraba en su organización características de las cooperativas de crédito modernas (32)

Su regulación apareció también en fechas posteriores, cosa que en su momento será tratada.

- 0 -

(32) Rosendo Rojas Coria.-- Op. Cit. Pág. 52.

Por lo tanto diremos que así como en Europa las Doctrinas económicas del liberalismo utilizadas en el período del inicio de la industrialización, trajo como consecuencia, miseria y abandono de las clases desposeídas, así también en México se resintieron sus consecuencias de la misma forma .

"Así por ejemplo en el campo, el acaparamiento de tierras era notable y la explotación de que fueron víctimas los campesinos no había tenido paralelo en la vida civilizada de México" (33).

En México tuvo auge el funcionamiento de las sociedades mutualistas cuyos miembros después trataron de convertirlas en sociedades cooperativas, cuyas ideas se difundieron con posterioridad a 1867.

"Se cree fundadamente que las ideas cooperativas vinieron

- 0 -

(33) Ibidem. Ant. Pág. 54.

después de 1867, fecha en que concluyó victoriosamente pa
ra México la guerra contra Francia. El libro que en Méxi
co popularizó y divulgó la existencia de las cooperativas
Europeas, fue el de Fernando Garrido, escrito en París y
publicado en Barcelona el 28 de Mayo de 1864" (34).

El precursor del cooperativismo en México consideran que
fue Don Juan de Mata Rivera, cuya profesión era el perio
dismo y quien con motivo del aniversario de la sociedad -
mutualista del ramo de sastrería diria en un discurso an
te el Presidente de la República Don Sebastian Lerdo de -
Tejada"... no debemos circunscribirnos a ayudarnos solo -
en nuestras enfermedades; debemos ir más allá, tender una
mano cariñosa a nuestros hermanos que la desgracia haya -
llevado a las cárceles; necesitamos movilizar los fondos
que comenzamos a acumular, constituyéndolos en empresas
lucrativas, creando sociedades cooperativas " (35) :

- 0 -

(34) Ibidem. Ant. Pág. 58

(35) Ibidem. Ant. Pág. 59

Este discurso fue pronunciado el 20 de noviembre de 1872, a partir de esta época la difusión de las ideas se fue acrecentando y poco a poco ganando adeptos, lo que dió por resultado que los dirigentes del gran círculo obrero de México en una sesión efectuada en 1873, aprobaran la creación de una sociedad cooperativa.

"La propuesta partió de Juan de Mata Ribera y fue apoyada por el sastre Victoriano Mireles. El propio Mireles que fue el ejecutivo de la sociedad, unido al pintor Benito Castro, reunió a un grupo de sastres para que figuraran como socios obreros" (36).

Siguiendo el ejemplo de los sastres, otras agrupaciones se organizaron en la misma forma como fué la organizada "Por la sociedad progresista de carpinteros el 3 de marzo de 1874. Otro ensayo más lo dió la cooperativa organizada por la mutualista fraternal de sombreros a fines de 1874." (37)

- 0 -

(36) Ibidem. pág. 53

(37) Ibidem. pág. 60

La primera sociedad cooperativa de consumo que se organizó en México utilizando ya los principios sustentados por los pioneros de Rochdale se llevó a cabo " el 18 de agosto de 1876 " en la colonia obrera de Buenavista entre obreros ferroviarios y se llamó "Primera Asociación Cooperativa de Consumo de Obreros Colonos." (38)

A pesar de los esfuerzos realizados, los ensayos que antes he descrito fracasaron, sin que por ello, haya decaído el ánimo de quienes creían firmemente, en lo benéfico del sistema, siguiendo su campaña con el fin de lograr adeptos, - utilizando como medio de difusión los periódicos que en esa época funcionaban editados por obreros entre los que se citan:

"El Socialista", "El Hijo del Trabajo", "La Convención Radical" y periódicos nacionales "La Patria", "El Diario del Hogar", "El Siglo XIX", "La Semana Mercantil", etc. (39)

- 0 -

(38) Ibidem. pág. 60

(39) Ibidem. pág. 60

- 36 -

Esta campaña trajo como consecuencia la creación de nuevas cooperativas entre las cuales destacan "El Banco Social del trabajo en 1877, La Caja Popular Mexicana el 11 de septiembre de 1889, El Banco Popular de Obreros de - 1883, La Colonia Cooperativa de Tlalpizalco, Municipio de Tenancingo, Estado de México, en 1886; La Cooperativa de Consumo "Los Amigos de la Virtud". En 1880, la Cooperativa de Tipografía organizada en el mismo año, La sociedad cooperativa Mexicana de consumo de 1890, la Sociedad Nacional Cooperativa de Ahorro en Construcción de Casas, de 1896" (40)

Es de notarse el gran auge alcanzado en cuanto a número de organización de estas sociedades y como puede verse se crearon todo tipo de sociedades no solo de consumo.

Por otra parte, para estas fechas ya se contaba con regulación jurídica al respecto.

- 0 -

Ibidem.- Pág. 60.

" En 1884 se promulgó el primer código mercantil, el que al tratar de las sociedades mercantiles no dice nada sobre sociedades cooperativas, este código fue derogado en 1889 por el segundo el que en su artículo 29, al enumerar las sociedades mercantiles, incluye dentro de éstas a la sociedad cooperativa y le dedica un capítulo" (41).

A partir de la promulgación del código de 1889 en la legislación subsecuente siempre se incluye este tipo de sociedades pero es de hacer notar que las primeras normas que se dictaron al respecto, no contemplaba a dichas sociedades como en la actualidad.

En efecto "El código de comercio de 1889 no sujeta a las sociedades cooperativas a ninguna de las normas clásicas de las sociedades de este tipo; solo les daba el nombre, pero a su amparo podían funcionar una sociedad absolutamente distinta a la que de acuerdo con la Doctrina enten

- 0 -

(41) Algunos puntos de vista sobre la cooperativa en Méx. Jesús Vazquez Vazquez.- U.N.A.M. 1946 Pág. 3

demos por cooperativa. Podían perseguir el lucro en sus mas variadas formas, reservando ventajas y privilegios para sus fundadores, o por el contrario tener fines de - beneficiencia con relación a terceros. No se les exigía la constitución de un fondo de reserva, tampoco un fondo de previsión social que es esencial en las cooperativas; el estado no les otorgaba ninguna ventaja o privilegio ni se atribuía una especial intervención en ellas; debiendo solo inscribirse en el Registro Mercantil como - cualquier otra sociedad de comercio....." (42)

b).- SU REGULACION EN LA LEY GENERAL DE SOCIEDADES MERCANTILES.

No solo en la legislación federal se empezó a regular es te tipo de sociedades, también se consideró en legisla-

- 0 -

(42) Hugo Rangel Couto.- La Legislación Sobre Cooperativas en México.- Pág. 14, imprenta Universitaria México, 1943.- Cit. por Jesús Vázquez Vázquez.- Op. Cit. Pág. 3.

ciones Estatales, por ejemplo en el Estado de Yucatán que siempre se distinguió por la aportación de hombres brillantes cuyo principal interés fue siempre la protección de la clase trabajadora, mediante la promoción de normas tutelares como las del trabajo.

"En 1915 la legislatura del Estado de Yucatán promulgó una ley de trabajo, en la que se creó un departamento de trabajo, al que atribuye, entre otras cosas, la facultad de administrar las cooperativas que implante el Estado" (43).

De la misma forma el Estado de Coahuila, "creó también un departamento de trabajo dividido en tres secciones, de las que la primera, denominada de Estadística, publicación y propaganda, debía ocuparse de reunir, ordenar y publicar todos los datos relativos al trabajo, organizar las sociedades cooperativas de obreros, dar preferencia

- 0 -

(43) Jesús Vázquez Vázquez.- Op. Cit. Pág. 4

a los mismos trabajadores y procurar su asistencia a las escuelas nocturnas" (44).

Nótese como siempre se ha tratado de beneficiar a los - trabajadores o mejor dicho a las personas con menos ingresos, viendo a esta sociedad como la más adecuada para ta les fines.

"Las disposiciones del Código de Comercio fueron derogadas por la Ley General de Sociedades Cooperativas de 21 de enero de 1927, la cual fue derogada a su vez por Ley de 12 de mayo de 1933" (45).

- 0 -

(44) Ibidem.- Pág. 4

(45) Derecho Mercantil.- Roberto L. Mantilla Molina.

Editorial Porrúa, S. A.

México, 1963 Pág. 296

A su vez fue derogada por la Ley de Sociedades Mercantiles de 28 de julio de 1934, misma que vuelve a incluir a las cooperativas dentro de aquellas, "pues en su artículo primero, reconoce como Sociedad Mercantil (Fracción VI) a la sociedad cooperativa, declarando además (Artículo - 212) que las sociedades cooperativas se registrarán por su legislación especial" (46).

Con fecha 11 de enero de 1938 se promulgó la Ley General de Sociedades Cooperativas, misma que hasta la fecha sigue vigente, quedando así regulada su función conforme lo estableció la Ley de Sociedades Mercantiles de 28 de julio de 1934 en su artículo 212.

En su regulación la Ley General de Sociedades Cooperativas contempla.

- 0 -

(46) Jesús Vázquez Vázquez.- Op. Cit. Pág. 3

- a).- Cooperativas de consumidores.
- b).- Cooperativas de productores.
- c).- Sociedades de intervención oficial.
- d).- Sociedades de participación estatal.

Definiendo a cada una de ellas así:

1.- Cooperativas de consumidores.- Artículo 52 de la Ley General de Sociedades Cooperativas. Son cooperativas de consumidores aquellas cuyos miembros se asocien con el objeto de obtener en común bienes o servicios para ellos, sus hogares, o sus actividades individuales de producción.

Esta definición concuerda con las que la doctrina ha emitido, siguiendo sus lineamientos y los fines que se persiguen, como ya lo he comentado anteriormente. Sin embargo no siempre se dan los supuestos que la misma determina, ya sea porque se trate de encubrir (operando mediante sociedad), objetivos 100% lucrativos, o porque el desarrollo de las mismas en un momento dado haga que se pierda de vista su objetivo.

Es decir, ¿Cual es el fin primordial de esta clase de coo
perativas?

Partiendo de la idea de que las cooperativas de consumo, tienen por objeto la satisfacción de las necesidades de - sus socios, proporcionando a su vez, excedentes repartibles al finalizar su ejercicio social, luego entonces es de suponerse que la actividad que desarrollen con sus socios sea a precio de costo, lo cual no puede ser posible si se considera que su administración y sostenimiento requiere de gastos por lo que tendrá que ser a un precio su
perior al costo, lo que determina los excedentes.

El artículo 55 de la Ley que se comenta prevee la posibilidad de que este tipo de sociedades opere con el público mediante autorización especial de la autoridad competente (cita a la Secretaría de la Economía Nacional, lo que - hoy es la Secretaría de Comercio), con el objeto de comba
tir el alza de precios, aun cuando en el artículo anterior prevee la misma posibilidad, pero haciendo la acla
ración de que los excedentes que correspondan a los consu.

midores podrá abonarse en cuenta de certificados de apor-
tación cuando reuniendo los requisitos decidiera ser so-
cio y en caso contrario dichos excedentes ingresarían al
Fondo Nacional de Crédito Cooperativo, en éste, deja ha-
bierta la posibilidad de que se realicen operaciones con
el público cosa que desde todo punto de vista aumenta -
esos excedentes (utilidad).

Es por demás elocuente la siguiente definición: "Socie-
dad Cooperativa de Consumo es una asociación de personas
y no de capitales, controlada democráticamente, que tie-
ne por objeto satisfacer las necesidades de consumo de -
sus socios, siendo los excedentes que se producen distri-
buidos en proporción a las operaciones que cada uno de -
estos realiza con ella y cuyos beneficios se extienden -
en la medida de sus posibilidades a toda la comunidad"
(47)

- 0 -

(47) Rosendo Rojas Coria.- Op. Cit. Pág. 81

2.- Cooperativas de Productores.- Artículo 56 de la misma Ley.

Son sociedades cooperativas de productores, aquellas cuyos miembros se asocien con el objeto de trabajar en común en la producción de mercancías o en la prestación de servicios público.

De acuerdo con la definición que atiende es requisito que toda persona que pretenda formar parte de una sociedad - cooperativa de producción preste en ella sus servicios directamente lo que también es un principio en la doctrina cooperativa.

"Son cooperatistas o cooperativistas, los que prestan su concurso o trabajan en las cooperativas de producción para que estas consigan el éxito deseado y poderse repartir el beneficio obtenido que antes iba a parar a los elementos patronales, realizando así pacífica y gradualmente la transformación social que les permita vivir independientemente y con una mejora de su situación económica" (48)

El espíritu que anima el formar parte de estas sociedades son desde luego la emancipación, en cuanto que se fundirán en una sola persona trabajador y patrón. Por otra parte mediante esta forma productiva se trata de alcanzar el justo pago por el trabajo realizado, lo que de otra forma va a manos del capitalista. En el capítulo correspondiente (Las Sociedades Cooperativas como sujetos pasivos del fisco), utilizaré precisamente estas argumentaciones. A manera de avance creo necesario decir que un trabajador dependiente de un patrón paga impuesto sobre productos del trabajo cuando su salario sobrepase al mínimo fijado para la zona donde lo realice. Mientras que un cooperativista en la misma zona, aún cuando sus ingresos sobrepasen en proporción 2 o mas veces el salario mínimo no está obligado al pago del gravamen.

Es cierto que los ingresos que percibe el cooperativista

- 0 -

(48) Baldomero cerdá y Richart.- Op. Cit. Pág. 34

durante el ejercicio social son apenas suficientes para cubrir sus necesidades que generalmente serán mayores a las que supuestamente cubre el salario mínimo, es decir, la comisión de salarios mínimos fija una cantidad para determinada zona (lo que ganará un trabajador dependiente de patrón), esta cantidad está sujeta a un cúmulo de presiones por parte de los capitalistas, lo que trae como consecuencia que lo que gana no es suficiente para calmar sus necesidades. Sin embargo el cooperativista percibirá la cantidad que si sea suficiente, pues una finalidad de la cooperativa a la que pertenezca será la "supresión del régimen del salario porque el jornal que recibe el trabajador en éste régimen representa la cantidad precisa para atender a las necesidades más perentorias, que se completan con el tanto por ciento que le corresponde sobre el exceso de percepción a liquidar en época del balance - - anual" (49)

- 0 -

(49) Ibidem Pág. 31

Ahora bien el artículo 61 de la Ley en cuestión establece: La asamblea General, a propuesta de la Comisión de Control Técnico, fijará los anticipos de los rendimientos que periódicamente deban percibir los socios...

Es de suponerse que dicho anticipo no podrá ser inferior al salario mínimo fijado por la Comisión Nacional de Salarios Mínimos, pues de otra forma se iría en contra de los logros que tratan de obtenerse, como es el mejorar la situación económica de sus asociados, con lo que ya está en desventaja el trabajador cuyo salario devenga con sus servicios prestados al patrón, si a esto le agregamos que a final del ejercicio (fecha del balance) obtendrá los excedentes (utilidad), que la sociedad reparta entre sus asociados, es notoria la desventaja entre uno y otro.

3.- Sociedades de Intervención Oficial.- Artículo 63 Ley General de Sociedades Cooperativas.

Son sociedades de intervención oficial las que explotan concesiones, permisos, autorizaciones, contratos o privi-

legios legalmente otorgados por las autoridades federales o locales.

Esta Ley fue promulgada, siendo Presidente Constitucional el General Lázaro Cárdenas, conociendo su trayectoria, - así como su ideología, no es difícil ver los alcances que se quisieron lograr con la promulgación de dicha Ley ante todo, la protección de la clase obrera, que en esos tiempos, de carencias y limitaciones provocadas por el ajuste económico mundial, tenían al trabajador agobiado.

No debemos olvidar que esos años fueron los que antecediron a los inicios de la segunda guerra mundial, cuyos - efectos repercutieron en todo el orbe.

Por otro lado es más fácil para el Estado vigilar la buena prestación de servicios públicos a través de sociedades cuyo control tiene a la mano, servicios éstos cuya - prestación le es inherente pero que delega en personas o sociedades mediante concesiones o permisos y llega a tanto dicha protección que prefiere el Estado dar esas conce

siones a estas sociedades que a cualquier otra, llegando al grado de revocar los ya concedidos para otorgárselos a las sociedades cooperativas, como lo expresa el párrafo final del artículo 64 de la Ley General de Sociedades Cooperativas.

" En uno y otro caso, las cooperativas tienen derecho de obtener, si es posible legalmente, que las autoridades mencionadas revoquen los permisos de explotación y atención de servicios ya concedidos, a fin de que se les otorguen a ellas si se obligan a mejorarlas".

4.- Sociedades de Participación Estatal.- Artículo 66 de la Ley General de Sociedades Cooperativas.

Son Sociedades de Participación Estatal las que explotan unidades productoras o bienes que les hayan sido dados en administración por el Gobierno Federal o por los gobiernos de los Estados, por el Departamento de Distrito Federal, por los Municipios o por el Banco Nacional Obrero de Fomento Industrial.

En el artículo siguiente vuelve a repetir lo consignado en el artículo 64, en cuanto a preferencia.

En estas cuatro denominaciones la Ley encuadra los tipos de sociedades cooperativas existentes, haciendo obligatorio su registro en las federaciones y estas en la confederación Nacional Cooperativa, mediante lo cual se pretende, desde mi punto de vista, lograr un mayor y mejor control de estas sociedades.

c).- REQUISITOS PARA SU FORMACION.

I.- ¿Quiénes pueden formar parte de una sociedad cooperativa?

Conforme al artículo primero de la Ley General de Sociedades Cooperativas en su Fracción I, "Estar integradas por individuos de la clase trabajadora que aporten a la sociedad su trabajo personal cuando se trate de cooperativas de productores; o se aprovisionen a través de la sociedad o utilicen los servicios que ésta distribuye -

cuando se trate de cooperativas de consumidores;

Por clase trabajadora, creo, debe entenderse que se trata de aquellas personas cuyo único patrimonio es su fuerza de trabajo, es decir que no cuentan con capital ni medios de producción y cuya finalidad será:

"Las cooperativas populares de obreros, son las constituidas por el elemento trabajador que desea emanciparse de la clase capitalista y, por tanto, desarrollar sus actividades dentro de la mas absoluta independencia. Y las cooperativas mercantiles o comerciales son las constituidas por los capitalistas que encuentran en esta forma de asociación el medio más conveniente para dar impulso a sus industrias y obtener resultados mas positivos al capital invertido en los negocios" (50)

- 0 -

(50) Ibidem.- Pág. 117.

El autor Baldomero Cerdá y Richart al definir las cooperativas comerciales o mercantiles, aún cuando se trata de uno de los estudiosos de este sistema y por ende partidario del mismo no deja de considerar que en último caso, el interés primordial será el de buscar obtener "resultados mas positivos al capital".

A diferencia de otro tipo de sociedades, ésta, es una sociedad de personas, más que de capitales.

En cuanto al número de socios necesarios para su constitución y permanencia de la sociedad es de diez, conforme al artículo primero Fracción III.

Por lo que respecta al capital no se señala cantidad alguna, por lo que es de sacarse por conclusión que por mínimo que sea, no hay impedimento para constituirle.

La responsabilidad es siempre limitada con las variantes:

" La responsabilidad de los socios es siempre limitada, bien que el límite lo establezca la cuantía de la aporta

ción del socio (responsabilidad limitada en sentido estricto), bien que lo constituya una cifra superior a dicha aportación, pero siempre fijada previamente en el acta constitutiva. (Responsabilidad suplementada)" (51)

Siempre será indispensable que la sociedad en su denominación al final agregue las letras S.C.L. o S.C.S. dependiendo del régimen que se adopte conforme lo establece el artículo cuarto del Reglamento de la Ley General de Sociedades Cooperativas.

Por su naturaleza misma su capital será siempre variable dependiendo de la entrada o salida de socios y duración indefinida.

- 0 -

(51) Roberto L. Mantilla Molina.-

Op. Cit. Pág. 302

La Constitución se llevará a cabo mediante la celebración de una asamblea general.

Artículo 14 de la Ley General de sociedades cooperativas.

La Constitución de las sociedades cooperativas deberá hacerse mediante asamblea general que celebren los interesa dos, levantándose acta por quintuplicado, en la cual, ade más de las generales de los fundadores y los nombres de las personas que hayan resultado electas para integrar por primera vez consejos y comisiones, se insertará el texto de las bases constitutivas. La autenticidad de las firmas de los otorgantes será certificada por cualquier autoridad, notario público, corredor titulado o funcionario federal con jurisdicción en el domicilio social.

Siempre la autoridad máxima será la asamblea.

La Ley contempla una restricción en cuanto a la participa ción de los extranjeros, estableciendo que en cuanto a su número como socios no podrá exceder al 10 por ciento del

total de sus miembros. (Artículo 57 de la Ley General de sociedades cooperativas) y ya admitidos no podrán formar parte en los puestos de dirección según el artículo 11 - de la misma Ley.

Su capital será constituido: con las aportaciones de sus socios, con los donativos que reciban y con el porcentaje de los rendimientos que se destinen para incrementarlo (artículo 34 de la Ley)

Las aportaciones podrán ser en efectivo, bienes, derechos o trabajo y cuya exhibición no podrá ser menor del 10% del valor de cada certificado.

Deberá contar con el permiso correspondiente de la Secretaría de Relaciones Exteriores y desde luego con el de la Secretaría de Comercio.

CAPITULO III

PAGINA.

REGIMEN FISCAL DE LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS.

- | | |
|--|----|
| a).- Obligaciones fiscales que debe cumplir. | 58 |
| b).- Exenciones de impuestos - que goza. | 66 |
| c).- Causa de su exención. | 71 |

CAPITULO III

REGIMEN FISCAL DE LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS

a).- OBLIGACIONES FISCALES QUE DEBE CUMPLIR.

Entre las variadas obligaciones que todo sujeto pasivo tiene que cumplir, están las que en forma anunciativa establece el Código Fiscal de la Federación en su Artículo 93.

"Los sujetos pasivos que habitualmente causen impuestos federales deberán inscribirse en el Registro Federal de causantes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Igual obligación tendrán los Retenedores habituales aun cuando no causen directamente algún impuesto Federal.

Quedan exceptuados de la obligación de inscribirse los causantes de impuestos cuya recaudación se haga por organismos o empresas que explotan concesiones de servicio público y quienes no esten obligados según disposiciones genera

Otras de las obligaciones que deben cumplir es la que -- establece el artículo 96 del Código Fiscal de la Federación que a la letra dice:

"Los sujetos y responsables solidarios, en los casos que establezcan las disposiciones tributarias, tendrán obligación de presentar declaraciones, manifestaciones o avisos en las formas que al efecto apruebe la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de proporcionar los datos e informes que en dichas formas se requieran. Las declaraciones, manifestaciones y avisos se presentarán en las Oficinas fiscales respectivas. en todos los casos se devolverá al interesado una copia sellada de su escrito -- cuando las disposiciones tributarias no señalen plazo para la prestación de declaraciones, manifestaciones o avisos se tendrá por establecido el de 15 días siguientes a la realización del hecho de que se trate".

Estas obligaciones considero que deben observarse por las sociedades cooperativas en virtud de que a mi modo de ver son sujetos pasivos, considerados como tales en el Código

Fiscal de la Federación en su artículo 13.

"Sujeto pasivo de un crédito fiscal es la persona física o moral, mexicana o extranjera que, de acuerdo con las leyes está obligada al pago de una prestación determinada al Fisco Federal".

También es sujeto pasivo: "Tambien es sujeto pasivo cualquiera agrupación que constituya una sociedad económica - diversa de la de sus miembros." Para la aplicación de las leyes fiscales, se asimilan esta agrupaciones a las personas morales".

Si bien es cierto que en la parte final del primer párrafo de este artículo dice ..."Está obligada al pago de una prestación determinada al fisco federal". Y de acuerdo con el mismo Código en su artículo 16 establece "Estarán exentos de impuestos, salvo lo que las leyes especiales determinen....fracción V.- Las Sociedades Cooperativas de acuerdo con las leyes respectivas y ..., y no por eso

deben dejar de cumplir con dichas obligaciones, pues como antes dije, al estudiar lo que es en sí la exención, se verá claro, que deben (al igual que cualquier otra persona moral), satisfacer los requerimientos fiscales que se mencionaron.

Por otra parte la Ley del Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles establece en forma expresa lo concerniente a considerar como obligación para las sociedades cooperativas su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes, - así como otras de diversa índole como son:

"Artículo 31.- Los sujetos de esta Ley, que únicamente perciban ingresos exentos, tienen obligación, excepción hecha de los comprendidos en las fracciones II, III, V, VI, VII, XI, XIII, XIV, XIX, XXIII, XXV. y XXVI, del artículo 18 de este ordenamiento, de: (Nótese que no incluye la fracción XV, que se refiere precisamente a las cooperativas de consumo), I.- Empadronarse dentro de los diez días siguientes a la fecha de iniciación de sus operaciones; II.- Los ya establecidos, empadronarse dentro del término de dos meses contados a partir de la vigencia -

de esta Ley; III.- Fundar su exención llenando las formas que para tal efecto han sido aprobadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la que quedará sujeta a la aprobación de dicha Secretaría; IV.- Una vez obtenida la aprobación de exención, deberán adquirir la placa especial para causantes exentos, por la cual pagarán el mismo derecho establecido en el artículo 30; exhibirla en lugar apropiado de su establecimiento y declarar en el mes de enero de cada año, el importe de los ingresos que hayan percibido durante el año anterior; V.- La Declaración de ingresos a que se refiere la fracción anterior deberá hacerse dentro de los diez días siguientes a la clausura, traspaso o cambio de giro".

De la misma forma la Ley del Impuesto sobre la Renta siguiendo los lineamientos del Código Fiscal de la Federación, establece en sus artículos 5 y 6 lo siguiente:

Artículo 5.- Están exentos del pago del impuesto:... fracción III.- los sujetos que se mencionan en los incisos si-

gulentos, cuando hayan sido autorizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para gozar de la exención y siempre que destinen la totalidad de sus ingresos exclusivamente a los fines para los que fueron constituidos:...

inciso i).- Sociedades cooperativas de productores, constituidas conforme a la Ley de la Materia y autorizadas para funcionar por la Secretaría de Industria y Comercio, así como los organismos que con arreglo a la Ley se agrupan; inciso j).- Sociedades cooperativas de consumo, organismos que conforme a la ley las agrupan y...."

Como podemos observar la Ley del Impuesto sobre la Renta condiciona el otorgamiento de la exención, lo que de no cumplirse, da como resultado que dicho beneficio quede sin efecto, como es el caso de que deban contar con la autorización respectiva, además de que cumplirán con las obligaciones que establece el artículo 42 de la misma Ley. Ahora bien, el último párrafo del artículo en cuestión dice: " Los sujetos que gozan de exención excepto los comprendidos en la fracción II y III, incisos a), b) y fracción

IV de este artículo, presentarán declaraciones en los formularios que apruebe la Secretaría de Hacienda y Crédito Público dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que deban practicar su balance, o dentro de los tres primeros meses de cada año, cuando no estén obligados a practicarlo".

Lo anterior corrobora lo que se ha venido exponiendo. Es decir, dentro de los sujetos que exime de la presentación de dichas declaraciones no incluye a las sociedades cooperativas.

Por otra parte el artículo 60. de la misma Ley señala:
"Los causantes del impuesto sobre la Renta deberán formular los avisos, declaraciones y manifestaciones que previene esta Ley en las formas aprobadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y proporcionarán los datos e informes que las mismas señalen...".

Por cuanto hace al artículo 42 antes mencionado, precep-

túa las obligaciones que deberán cumplir aquellos sujetos pasivos considerados como causantes mayores (los que en un ejercicio fiscal obtengan ingresos superiores de ----- \$1,500.000.00).

En resumen este tipo de sociedades tiene como obligaciones el de cumplir con el requisito de inscribirse en el Registro Federal de Causantes (independiente de que lo hagan en el Registro Nacional Cooperativo), y cumplir con las demás obligaciones como de presentar sus declaraciones aún cuando no deban pagar impuesto alguno, llevar su contabilidad conforme lo establece la Ley General de Sociedades Cooperativas y la Ley del Impuesto sobre la Renta.

b).- EXENCIONES DE IMPUESTO DE QUE GOZA.

La propia Ley General de Sociedades Cooperativas establece en su título cuarto disposiciones que eximen a estas sociedades del impuesto del timbre, como son el artículo 78, que dice: "Artículo 78.- Todos los actos relativos -

a la Constitución, autorización y registro de las sociedades cooperativas y de las federaciones y confederaciones estarán exentos del impuesto del timbre".

Prácticamente las sociedades cooperativas están protegidas contra todo pago de impuesto. El legislador en su afán de favorecer a este tipo de sociedades, dejó en desventaja a las demás que contempla nuestra legislación mercantil, aún cuando es considerada esta misma sociedad como mercantil, aunque con disposiciones propias.

"Es mas consideramos correcta la opinión que declara mercantiles las sociedades cooperativas, aún sin establecer - ningún distingo respecto de ellas. En efecto en las cooperativas de producción es indudable la existencia de una em presa de las previstas en las fracciones V al XI del artículo 75 del Código de Comercio; por tanto es también induda ble el carácter mercantil de los actos realizados por tales empresas, y de aquellas tendientes a crearlas" (52)

- 0 -

(52) Ibidem.- Ant. Pág. 301.

Estas mismas disposiciones propias son las que crean esa desventaja, tal parece que lo que se pretende con esas disposiciones es crear un "Estado Cooperativo", partiendo de que las cooperativas destinan una cantidad de sus percepciones a crear un fondo propio de la misma que le permita su expansión indefinida."Por la cual se llega al establecimiento de la república cooperativa" (53)

Todas las dependencias del Ejecutivo Federal están obligadas a otorgarles protección mediante el otorgamiento de franquicias especiales como lo establece el artículo 80 de la Ley General de Sociedades Cooperativas". Para la debida protección y desarrollo de los organismos cooperativos, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en materia fiscal, y las demás dependencias del Ejecutivo Federal, y las autoridades en general, les otorgarán franquicias especiales, dictando al efecto los decretos y acuerdos que procedan.

- 0 -

(53) Dr. Carlos León.- Op. Cit. Pág. 10

Independientemente de las facultades que el artículo anterior confiere a dichas autoridades Administrativas (más que facultades, se trata de una obligación para éstas, puesto que dice en forma imperativa "Les otorgarán"), El Congreso de la Unión, a través de la emisión de las leyes impositivas, otorga a las Sociedades Cooperativas la exención de impuestos.

Partiendo del instrumento normativo de carácter general en materia fiscal como lo es el Código Fiscal de la Federación que en el artículo antes mencionado (16, Fracción V), establece que están exentas de impuestos "Las Sociedades Cooperativas, de acuerdo con las leyes respectivas", estas leyes a que se refiere siguen sus lineamientos, aunque como queda dicho antes, condicionándolas a ciertas obligaciones - que tengan que cumplir por ejemplo, el de solicitar y obtener por escrito dicha exención, o al de cumplir otras obligaciones como son el de llevar su contabilidad conforme sea establecido tanto por la Secretaría de Comercio como por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, o como en el caso de las cooperativas de consumo, " no operan con ter -

ceros" (Artículo 5, Fracción III, Inciso J), de la Ley del Impuesto Sobre la Renta).

De la misma forma la Ley del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles considera exentas del pago del impuesto en cuestión, aunque en este caso solo se refiere a las cooperativas de consumo sin que mencione para nada las demás clases de cooperativas que regula la Ley General de Sociedades - cooperativas, y que han sido aludidas con anterioridad.

Esta exención también está condicionada a que se trate de los ingresos obtenidos por las ventas realizadas a sus socios, tal como lo establece en su artículo 18, fracción XV que dice: "Artículo 18.- No causan el impuesto... fracción XV.- Los ingresos obtenidos por las sociedades cooperativas de consumo, únicamente con motivo de las ventas hechas a sus socios; ... "

Revisé el contenido de otras leyes de carácter fiscal entre las cuales algunos de los llamados de impuestos especiales, sin encontrar preceptos que eximen del pago de gra

vámenes por dichos conceptos, sin embargo de acuerdo con lo que ya se comentó respecto al artículo 80 de la Ley General de Sociedades Cooperativas, cualquiera que sea el campo de explotación o producción que una cooperativa opte por incursionar, con el solo hecho de solicitar la exención del pago de los gravámenes que pudieran resultar, podrían lograrlo tan solo por tratarse de una sociedad de este tipo.

c).- CAUSA DE SU EXENCION.

La causa principal que dió origen a que las sociedades cooperativas esten gozando de ciertas prerrogativas y privilegios, entre los cuales se encuentra la exención de impuestos, la encontramos en el sentido de caracter social que se le atribuye, y siendo una de las características fundamentales de una parte de nuestra legislación, la de proteger a las clases menos privilegiadas, no es de extrañarnos que empezando por nuestra máxima Ley, la Constitución Política de nuestro país, acoja bajo su seno, la protección de estas sociedades, como podemos observar de la lectura del -

artículo 28.- "En los Estados Unidos Mexicanos no habrá mo
nopolios ni estancos de ninguna clase; ni exención de im-
puestos; ni prohibiciones a título de protección a la in-
dustria; exceptuándose únicamente los relativos a la acuña
ción de moneda, a los correos, telégrafos y radiotelegrafía
a la emisión de billetes por medio de un solo Banco que con
trolará el Gobierno Federal, y a los privilegios que por -
determinado tiempo se concedan a los autores y artistas -
para la reproducción de sus obras, y a los que, para en -
uso exclusivo de sus inventos, se otorguen a los invento-
res y perfeccionadores de alguna mejora.

En consecuencia, la ley castigará severamente, y las auto-
ridades perseguirán con eficacia, toda concentración o aca
paramiento en una o pocas manos de artículos de consumo ne
cesario y que tenga por objeto obtener el alza de los pre-
cios; todo acto o procedimiento que evite o tienda a evi-
tar la libre concurrencia en la producción, industria o co
mercio o servicios al público; todo de acuerdo o combina-
ción, de cualquier manera que se haga, de productores, in-
dustriales, comerciantes y empresarios de transportes o de

algún otro servicio, para evitar la competencia entre si y obligar a los consumidores a pagar precios exagerados, y, en general, todo lo que constituya una ventaja exclusiva - indebida a favor de una o varias personas determinadas y - con perjuicio del público en general o de alguna clase social.

No constituyen monopolios las asociaciones de trabajadores formadas para proteger sus propios intereses.

Tampoco constituyen monopolios las asociaciones o sociedades cooperativas de productores para que, en defensa de sus intereses o del interés general, vandan directamente en los mercados extranjeros los productos nacionales u industriales que sean la principal fuente de riqueza de la región en que se produzcan, y que no sean artículos de prima necesidad, siempre que dichas asociaciones esten bajo la vigilancia o amparo del Gobierno Federal o de los Estados previa autorización que al efecto se obtenga de las legislaturas respectivas en cada caso. Las mismas legislatu-

ras, por sí o a propuesta del Ejecutivo, podrán derogar, - cuando las necesidades públicas así lo exijan, las autorizaciones concedidas para la formación de las asociaciones de que se trata.

Este artículo, con la redacción antes transcrita, fué motivo de discusión en el seno del Congreso Constituyente de 1917, cuya propuesta partió por parte de los diputados representantes del Estado de Yucatán, en cuanto se refiere a las sociedades cooperativas, que desde ese momento ya empezó a tener trato privilegiado.

El origen fue a resultas de la comisión que en Yucatán organizó el General Salvador Alvarado, siendo en esas fechas Gobernador del Estado, para proteger la producción henequenera, cuya explotación era la mayor fuente de riqueza de esa Entidad, a la que llamó Comisión "Reguladora del Mercado Henequen", siendo al principal interés de los diputados Yucatecos el que se añadiera al artículo 28 Constitucional el párrafo referente a que no se consideran como monopolios "... las asociaciones o sociedades cooperativas de -

productores para que en defensa de sus intereses o del interés general, vendan directamente en los mercados extranjeros los productos nacionales o industriales que sean la principal fuente de riqueza de la región en que se produzcan, ..."

De igual forma, encontramos en nuestra carta magna, otra disposición relativa a las sociedades cooperativas, dentro de uno de los artículos que más relación tienen en relación con la tutela o protección de la clase trabajadora como es el artículo 123 en la fracción XXX del apartado A) , que establece "asimismo serán consideradas de utilidad social las sociedades cooperativas para la construcción de casas baratas e higiénicas, destinadas a ser adquiridas en propiedad por los trabajadores en plazas determinadas".

El solo hecho de encontrar una disposición de esta naturaleza, en uno de los artículos de mayor trascendencia para los trabajadores, nos da idea, pues, del ámbito en que se encierra a las sociedades cooperativas que no es otro que

el de protección para una determinada clase social. Sabemos perfectamente como los estudiosos del derecho laboral, enmarcan a esta rama de las ciencias jurídicas como derecho tutelador o proteccionista de los derechos de la clase trabajadora. Si a eso aunamos el que doctrinariamente se considere al movimiento cooperativo con fines reibindicatorios de los desposeídos, ya no puede quedarnos duda de cual es el origen de su exención de las cargas fiscales.

Teóricamente, los fines del cooperativismo no son de carácter lucrativo y si de alcances de logros favorables para los integrantes de esas sociedades. "La cooperativa, como instrumento de lucha de los pobres y los débiles, se ha convertido en la trinchera, de defensa de los intereses más legítimos de los grupos de bajos ingresos en todas las naciones del mundo libre y, desde sus orígenes, el movimiento cooperativo ha venido confirmando su calidad de institución constructiva y de afirmación de todas las conquistas del pueblo, especialmente en el campo social porque los resultados alcanzados por los cooperativistas en todo tiempo

y lugar para darle solución a los problemas económicos - que afligen a millones de familias de menores ingresos, - han sido efectivos. Los trabajadores del campo y la ciudad al agruparse en cooperativas de distinto tipo, han -- venido demostrando su eficacia indiscutible para dar soluciones felices a los problemas económicos que diariamente confrontan." Palabras de la organización Regional Interamericana del trabajo (ORIT) a la asamblea constituyente de la organización de las cooperativas de América (OCA), a la asamblea celebrada en Montevideo en 1963 " (54)

Como podemos observar, el fin primordial es el de llegar a una equitativa distribución del ingreso, o cuando menos a buscar que mediante el uso de este sistema, cambiar la forma de vida que hasta nuestros días prevalece, cuya característica principal es la falta de solidaridad del ser -- humano, como se desprende de la definición de lo que es - el sistema cooperativo.

" Por sistema cooperativo debemos entender la estructura o la organización económica y social que el cooperativis- (54).- Dr. Mario Villar Roces.- Op. cit. pág. 25

mo pretende instaurar de una manera lenta y pacífica, con el objeto de establecer nuevas normas de conducta humana, una organización diferente por virtud de la cual la riqueza se distribuya con equidad, y un sistema en el que se conserven los principios democráticos a los que estamos acostumbrados a vivir " (55)

Los estudiosos de esta forma de organización, en su afán - desmedido de hacer ver a este sistema como la panacea del hombre en la búsqueda de la solución para su convivencia, no escatiman esfuerzos en ponderarlo. Tal vez en cierta - forma tengan algo de razón, en cuanto que pretenden que - todo ser humano contribuya con su esfuerzo a tratar de mejorar sus condiciones dejando en último término el espíritu individualista y substituyéndolo por otro menos egoista, en el que el principal interés estriba en lograr el bienestar general, fomentando la idea de que todo esfuerzo es -- común, de que no es posible la inacción, mientras otros -

(55).- Rosendo Rojas Coria.- op. cit. pag. 63.

laboran, de que el trabajo colectivo, donde cada uno rinde al máximo de su capacidad, tendrá como fruto, la obtención de una vida mejor en todos sus aspectos.

" Son sociedades de personas, que sujetándose en su organización y funcionamiento a las prescripciones legales y tendiendo a eliminar el lucro, se proponen satisfacer alguna necesidad común, procurando el mejoramiento social y económico de los asociados, mediante la acción conjunta - de éstos en una obra colectiva" (56)

Son estos propósitos, los que considero que originan se les trate de manera especial en nuestra legislación, muy loables por cierto, pero que no siempre se cumplen, ya que su mismo desarrollo, hace que se vayan perdiendo sus objetivos, u otras causas ajenas a sus propósitos, como son las condiciones muy particulares que en cada país, región, o campo de acción, le son peculiares.

(56).- Baldomero Cerdá y Richart.- Op. cit. Pág. 67

CAPITULO IV

PAGINA.

**LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS COMO
SUJETOS PASIVOS DEL FISCO.**

- | | |
|--|-----|
| a).- Necesidad de su contribución
al Fisco. | 80 |
| b).- Constitucionalidad de su con-
tribución. | 92 |
| c).- Derogación de su Exención. | 100 |

CAPITULO IV

LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS COMO SUJETOS PASIVOS DEL FISCO.

a).- NECESIDAD DE SU CONTRIBUCION AL FISCO.

Antes de abordar el tema, es necesario que nos situemos - en el mismo, de tal forma que considero necesario hacer - una somera referencia hacia que es el fisco y el porque - de la necesidad de contribuir con el pago de impuestos a pagar los gastos del Estado.

"El Estado realiza diversas actividades para la realización de sus finalidades. A través del Poder Ejecutivo desarrolle una actividad "Que se encamina a la realización de los servicios públicos y a la satisfacción de las necesidades generales. Siendo esto así, es lógico que la - Administración de un Estado --como la de cualquier otra entidad pública o privada -- tenga que utilizar medios personales, materiales y jurídicos para lograr el cumplimiento de sus fines. De donde resulta que uno de los

sectores mas importantes de la actividad administrativa - está constituido precisamente por la gestión de intereses economicos".(57)

La importancia de esta actividad radica en que es condición fundamental para el desarrollo de las demás actividades — del Estado.

"La Actividad financiera del Estado ha sido definida por el fiscalista mexicano, Joaquín B. Ortega como "La actividad que desarrolla el Estado con el objeto de procurarse los medios necesarios para los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades públicas y en general a la realización de sus propios fines " (58)

Desde luego que no es esta, la única forma que tiene el Estado para allegarse recursos, es decir, además de la percepción de ingresos por cobro de impuestos, también por el cobro de derechos, productos y aprovechamientos, o por emisión de Bonos etc., pero en este caso lo importante es lo relativo al pago de impuestos exclusivamente.

Ahora bien, ¿qué es el fisco?

(57).- Sainz de Bujanda, F., Hacienda y Derecho, Vol. 1 pág. 10. citado por Sergio Francisco de la Garza op. cit. pág. 3.

(58).- Ibidem.- pag. 3.

"El origen de la palabra fisco se encuentra en el vocablo latino FISCUS, que utilizaban los Romanos para llamar al tesoro del soberano (rey o emperador), en contraposición al erario, que era el tesoro del Estado; posteriormente se hizo extensivo el vocablo fisco para comprender el tesoro del Estado también, cuando los príncipes llegaron a tener disposición del tesoro público. "(59)

En la actualidad ambos términos son usados indistintamente, considerándose como vocablos sinónimos.

" por lo fiscal debe entenderse, ha dicho alguna ocasión la SCJN, "lo perteneciente al fisco y fisco significa entre otras cosas, la parte de la Hacienda Pública que se forma con las contribuciones, impuestos y derechos..."(60)

En nuestro país como es sabido, esta labor ha sido encomendada a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en cuanto se refiere a impuestos de carácter federal, siendo necesario hacer la aclaración de que las entidades Federativas también perciben ingresos por leyes impositivas locales, pero que para los efectos del presente trabajo, únicamente me circunscribo a impuestos federales.

(59).- IBIDEM pag. 67

(60).- IBIDEM pag. 67

Cada ejercicio fiscal requiere de la expedición de la Ley de ingresos de la Federación para estar en condiciones de cobrar o percibir los impuestos por parte del Estado.

"La Ley de ingresos de la Federación, que así se llama el acto legislativo que determina los ingresos que el Gobierno Federal está autorizado para recaudar en un año determinado, constituye, por lo general, una mera lista de conceptos por virtud de las cuales puede percibir ingresos el Gobierno, sin especificar, salvo casos excepcionales, los elementos de los diversos impuestos: sujeto, objeto, cuota, tasa o tarifa del gravámen, infracciones o sanciones, y so lo establece que en determinado ejercicio fiscal se percibirán los ingresos provenientes de los conceptos que en la misma se enumeran, los que se causan y recaudan de acuerdo con las leyes en vigor" (61)

Bien, ahora veamos los principios que se consideran para la promulgación de una Ley impositiva, que por lo general los encontramos en todas las leyes de esta naturaleza.

(61).- Ibidem. pag.114

"Numerosos son los tratadistas que han elaborado principios teóricos que deben informar a toda Ley impositiva, siendo los mas conocidos, los que formuló Adam Smith en el libro V de su obra Riqueza de las Naciones, que aún cuando datan de hace dos siglos, generalmente son respetados y observados por el legislador contemporáneo, al elaborar una Ley tributaria, pues de no tomarse en cuenta, podría ponerse en vigor un ordenamiento inequitativo o arbitrario" (62)

Estos principios considero que son una base firme para mi propósito que es ante todo la derogación de la exención - de impuestos de las sociedades cooperativas.

"Principio de justicia.- Según este principio, los habitantes de una nación deben contribuir al sostenimiento del - gobierno en una proporción lo mas cercana posible a sus capa cidades económicas " (63)

(62).- Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano.- Emilio Margain Manautou. Universidad Autónoma de San Luis Potosí. Mexico 1973, Pag.37

(63).- Ibidem.- pag. 37.

Es posible que algunas sociedades cooperativas, sobre todo en su inicio no esten en aptitud de contribuir al gasto -- público, dadas sus precarias condiciones pero tambien es posible que haya otras que pasado el tiempo lleguen a tener ingresos que los sitúen ya con capacidad contributiva.

"Principio de certidumbre.-- Este principio nos señala que todo impuesto debe poseer fijeza en sus principales elementos o características para evitar actos arbitrarios por parte de la administración pública" (64)

Se refiere este principio a que debe determinarse con precisión cuando una persona física o moral es sujeto de dicho impuesto, así como, el objeto que grava, la tasa para su cálculo etc.

Veamos ahora cual es la causa que da origen al pago tanto del impuesto sobre la renta como del impuesto sobre ingresos mercantiles, es decir, qué situaciones prevee como hechos generadores del pago de impuesto, para ver si deben

(64).- Ibidem. pag. 40

o no cubrirlo las sociedades cooperativas (me refiero -- específicamente a esta dos leyes, por ser estas mismas - las que contemplan la exención de impuestos de dichas sociedades, como ya se dejó dicho en el capítulo anterior).

Analicemos primero la Ley del Impuesto sobre la Renta.--

"Artículo 1.- El impuesto sobre la Renta grava los ingresos en efectivo, en especie, o en crédito, que modifiquen el patrimonio del contribuyente, provenientes de productos o rendimientos del capital, del trabajo o de la combinación de ambos, o de otras situaciones jurídicas o de hecho que esta Ley señala. En los preceptos de esta ley se determina el ingreso gravable en cada caso".

He subrayado las palabras "que modifiquen el patrimonio del contribuyente", en virtud de considerar que es esta situación la que me apoya para lograr mi objetivo.

Recordemos cuales son las causas que se toman en cuenta para considerar exentas a estas sociedades, de acuerdo - con esta Ley. "Artículo 5.- Están exentos del pago de --

impuestos....fracción III.- Los sujetos que se mencionan en los incisos siguientes, cuando hayan sido autorizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para gozar de la exención y siempre que destinen la totalidad de sus ingresos exclusivamente a los fines para los que fueron constituidos:... i).- Sociedades cooperativas de productores, constituidas conforme a la Ley de la materia y autorizadas para funcionar por la Secretaría de Industria y Comercio, así como los organismos que con arreglo a la Ley las agrupan. j).- Sociedades cooperativas de consumo, organismos que conforme a la Ley las agrupen, y sociedades mutualistas que no operen con terceros...."

Si el objeto del impuesto sobre la renta constituyen los ingresos que se perciban y que estos modifiquen el patrimonio de la persona que los reciba, es claro que las sociedades cooperativas, caen dentro de este supuesto y por ende sus asociados, pues la actividad que realizan trae como consecuencia una utilidad.

"Para Mansó y Simó es una institución económica que tiene por finalidad el mejoramiento de las operaciones econó-

micas en beneficio de los cooperadores y su defensa contra la codicia del capitalismo particular y las imperfecciones que su aplicación origina. Vermeersch, dice que es una -- asociación popular que organiza en común una empresa de -- naturaleza lucrativa con el fin de distribuir entre sus -- miembros el beneficio resultante de la supresión de los intermediarios (los subrayados son míos), H. Kaufman.-- la define como una de un número variable de personas o de asociaciones de personas que unidas por su voluntad y sobre la base de igualdad de derechos y deberes, transfiere ciertas funciones económicas suyas a una empresa común, con -- vistas a obtener ventajas económicas. " (65)

El enfoque económico que se le da a las utilidades que -- perciben es que se trata de un ahorro, sin embargo este "ahorro", nace precisamente de la inversión hecha o del trabajo realizado, hipótesis contenidas en el artículo Iro. de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Los mismos autores que estudian el cooperativismo, al -- analizar los principios fundamentales en los que se basa

(65).-- Baldomero Cerdá y Richart.- op. cit. pag. 66

su éxito nos dan la razón, por ejemplo cuando tratan del principio de distribución de excedentes.

"No hay duda de que se trata de un principio tan fundamental, que da carácter y perfiles propios al sistema cooperativo mismo, en su aspiración a modificar o suplantar las condiciones actuales que ofrece el sistema capitalista. Lo que en las empresas ordinarias constituye "utilidad" o "ganancia", es ahorro o sobrante que corresponde a los socios, en la empresa cooperativa. Pagado el precio del capital --que es el interés--, (subrrayado mío) lo que resta teóricamente, es de quien lo ha producido, cumpliéndose así el principio cooperativista de que el "hombre no debe aprovecharse del esfuerzo del hombre". De ahí que el excedente neto obtenido por una cooperativa --una vez deducidos los fondos de reserva, de previsión social y fomento de la educación y el interés del capital-- se retorne a sus asociados en proporción al monto de sus operaciones o transacciones efectuadas" (66)

(66).-- Dr. Mario Villar Rocés.-- op. cit. pág. 67

Como podemos observar todos los autores coinciden en que el fin primordial de una sociedad cooperativa es el de - obtener un lucro puesto que de otra forma no tendría ningún interés para nadie el formar parte de una sociedad de este tipo, y las actividades que realizan son las mismas que efectúa una sociedad común y corriente.

"Como principales analogías o coincidencias citaremos las siguientes.....d).- Realizan operaciones idénticas de carácter mercantil, industrial, de crédito, de ahorro y previsión, etc. " (67)

Dada pues, la actividad que realizan, sería difícil que - sus operaciones no les redituaran utilidad, en cuyo caso no estarían obligados a pago de impuestos, no por estar exentos sino porque sencillamente no los causarían.

"Ha sido difícil detener el péndulo a la mitad de su carrera, que es donde le corresponde, ya que no puede haber ningún verdadero idealismo ligado a una burda operación de negocios. y ninguna empresa cooperativa de negocios puede

(67).- Baldomero Cerdá y Richart.- op. cit. pág. 68

jamás tener éxito como cooperativa a menos que tenga una mira mas amplia y elevada que un balance favorable"(68)

Por otra parte la Ley Federal del impuesto sobre Ingresos mercantiles grava: Artículo 1.- El impuesto sobre Ingresos mercantiles grava, en los términos de los artículos siguientes, los ingresos que se obtengan:

I.- por enajenación de bienes;

II.- por arrendamiento de bienes;

III.- por prestación de servicios y mediaciones mercantiles.

IV.- por comisiones.

V.- por ventas con reserva de dominio.

En su artículo 4.- nos da la definición de enajenación y dice: "Se considera como "enajenación" toda traslación de dominio de carácter mercantil por la cual se perciba un ingreso".

Por todo lo ya expuesto, resulta obvio decir que las sociedades cooperativas son sujetos de este impuesto.

(68).- Cooperativas.-

Jerry Voorhis.

Edit. Pax-Mex.-Librería Carlos Cesarman, S.A.
México, 1970, pag. 227

"La Doctrina discute si la cooperativa es una sociedad - mercantil, e incluso, si es una verdadera sociedad. Conforme al derecho mexicano parece indudable que la cooperativa es una sociedad, ya que esta se caracteriza (artículo 2688 del código civil) por perseguir un fin preponderantemente económico, nota que es esencial a toda sociedad cooperativa" (69)

Es de aceptarse que el movimiento cooperativo comparado con sus inicios, hoy en día goza de un éxito sin precedentes como dice el autor Rosendo Rojas Coria en la obra que ya he mencionado.

"Quienes conocen la opulencia actual del cooperativismo y recuerdan sus comienzos sonrien pensando en aquella inauguración extraordinaria. (70)

b).- CONSTITUCIONALIDAD DE SU CONTRIBUCION.

(69).- Roberto L. Mantilla Molina.- op. cit. pág. 300

(70).- Rosendo Rojas Coria.- op. cit. pag. 31.

El origen de toda contribución la encontramos en la necesidad del Estado para allegarse los medios suficientes - para cumplir con su cometido.

Ahora bien, constitucionalmente y como obligación para - todos los mexicanos esta regulada en el artículo 31, fracción IV, que dice: " Son obligaciones de los mexicanos:... fracción IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residen, de la manera proporcional y equitativa de que dispongan - las leyes".

Los términos "Proporcional y equitativa" se han prestado a varias interpretaciones, veamos algunas de ellas:

"Ahora bien, encontramos que similitud en esencia entre -- esta expresión (Proporcional y equitativa) y la fórmula - con la que Adam Smith plantea el principio de justicia de los impuestos, al decir "Los súbditos de cada Estado, deben contribuir al sostenimiento del gobierno... en proporción a los ingresos de que gozan... de la observación o el menosprecio de esta máxima depende lo que se llama equidad. De manera que con la expresión "Proporcional y equitativa" solo se busque la justicia de los impuestos. Ahora bien, - este principio, dijimos nosotros, requiere la realización de dos principios: el de Generalidad y el de uniformidad, es decir, que todos los que tienen una capacidad contributiva paguen algún impuesto, y que este represente para to-

dos el mínimo de sacrificio posible... El principio de generalidad, dijimos, no significa que todos deben pagar todos los impuestos, sino que todos los que tienen capacidad contributiva paguen algún impuesto" (71)

"Puesto que la proporcionalidad se sustenta en un concepto de justicia, debemos concluir que coincide con el de equidad. En el precepto constitucional encontramos la exigencia de justicia en materia tributaria acentuada mediante una expresión pleonástica por su idéntico contenido conceptual...."(72)

Los dos autores que cita el maestro Sergio F. de la Garza coinciden en considerar como uno solo a los términos proporcional y equitativa, argumentando que ambos tienden hacia la búsqueda de justicia en materia impositiva, de tal manera que aquellos cuya capacidad contributiva sea similar, deberán ser tratados en forma similar, como lo establece la Suprema Corte de Justicia de la Nación en el Amparo en revisión 4291/58 Ferrer, S.A., 2-VI-70, "La equidad exige que se respete el principio de igualdad, determinando que es norma de equidad la de que se encuentran obligados a determinada situación los que se hallen dentro de lo

(71).-Flores Zevalle, E. Finanzas, n. 179, citado por Sergio F. de la Garza. op. cit. pág. 276.

(72).-Garza, Servando J. citado por Sergio F. de la Garza op. cit. pág. 276.

establecido por la ley y que no se encuentren en esa misma obligación los que están en situación jurídica diferente; o sea tratar a los iguales de manera igual" (73)

En este orden de ideas y partiendo del primer supuesto del artículo en cuestión que dice: "Son obligaciones de los mexicanos". como podemos observar este artículo habla en forma genérica, considerando desde luego que se refiere a aquellos con capacidad contributiva, como lo acabamos de ver. Es decir no excluye a nadie que sí pueda contribuir y que desde luego, se encuentre dentro de la hipótesis normativa del hecho generador del impuesto, y según como he venido planteando las cosas las sociedades cooperativas al llevar a cabo sus operaciones, caen dentro de dichos supuestos.

Por otra parte la propia constitución prohíbe de manera terminante la exención de impuestos en su artículo 28 que dice: "En los Estados Unidos Mexicanos no habrá monopolios ni estancos de ninguna clase; ni exención de impuestos;..."

En su párrafo cuarto, se refiere expresamente a las cooperativas, pero con el fin de no considerarlas como monopolios, si en defensa de sus intereses venden directamente en los mercados extranjeros los productos nacionales, textualmente dice:

(73).- Sergio F. de la Garza.- op. cit. Pág. 277

"Tampoco constituyen monopolios las asociaciones o sociedades cooperativas de productores para que, en defensa de sus intereses o del interés general, vendan directamente en los mercados extranjeros los productos nacionales o industriales que sean la principal fuente de riqueza de la región en que se produzcan y que no sean artículos de primera necesidad, siempre que dichas asociaciones estén bajo la vigilancia o amparo del Gobierno Federal o de los Estados y previa autorización que al efecto se obtenga de las legislaturas respectivas en cada caso ..."

La causa que dió origen a la redacción del artículo 28 constitucional, en los términos en que se encuentra, ya fueron tratados en su oportunidad, por lo que me voy a referir únicamente a la primera parte del artículo en cuestión.

Algunas veces las leyes impositivas han declarado exentas a estas sociedades, otras, al modificarse, las han gravado. Es decir, no siempre han gozado de este privilegio.

"La Ley de 1927 (se refiere a la Ley de Sociedades cooperativas de 10 de febrero de 1927), declaraba que las cooperativas estaban exentas del impuesto sobre utilidades líquidas anuales. Un decreto de primero de septiembre de 1933 las declaró exentas de toda clase de impuestos por el término de cinco años. El Decreto de 27 de diciembre de

1938 limitó la exención a los siguientes impuestos: Sobre la producción e introducción de energía eléctrica, del -- Timbre, sobre fondos mineros, sobre producción de metales y compuestos metálicos, sobre uso y aprovechamiento de -- aguas federales, sobre pesca y buceo, sobre caza y sobre -- la renta. La exención era por cinco años con excepción de la del impuesto sobre la Renta que era permanente. El Código Fiscal de la Federación que entró en vigor el primero de enero de 1939, declara que las sociedades cooperativas están exentas del pago de impuestos y derechos en los términos de la Ley respectiva. Pero la Ley del Impuesto sobre la renta de 31 de diciembre de 1941 que entró en vigor el primero de enero de 1942, estableció que estaban exentas del impuesto las sociedades de consumo que solo hicieran ventas a sus socios y no repartieran dividendos o cuotas, pero que las demás sociedades cooperativas quedaban sujetas al impuesto... Esto significa que las cooperativas quedaron sujetas al impuesto sobre la Renta a partir del primero de enero de 1942. Posteriormente el decreto de 13 de julio de 1943 modificó la Ley del Impuesto sobre la Renta para precisar que las cooperativas, salvo las expresamente exceptuadas, estaban sujetas al impuesto sobre la renta en cédula primera y al impuesto del ocho por ciento sobre dividendos. además se pagaba el impuesto de cédula cuarta por las percepciones periódicas de los socios de las cooperativas de producción" (74)

(74).- Ernesto Flores Zevala.- Finanzas Públicas Mexicanas Editorial Porrúa, México 1965. pag. 388.

Como se nota en la transcripción hecha anteriormente, en algunas ocasiones el legislador ha variado su criterio en cuanto a considerar la exención de las sociedades cooperativas, incluso algunos autores consideran como inconstitucional, el privilegio de que son objeto, aunque aceptan - que sí es constitucional la exención en otras ramas o - aspectos, como son la otorgada a favor de las industrias nuevas y necesarias, por ejemplo la postura adoptada por H. B. Margain que argumenta de la siguiente forma:

"El artículo 28 prohíbe las exenciones de impuestos. Sin embargo, las leyes fiscales que las conceden como incentivo a las industrias nuevas, fundamentales o necesarias al desarrollo económico de México, no contravienen el artículo 28, supuesto que no la establecen en beneficio de un - causante en particular, sino de todos aquellos que se encuentren en la misma situación general. Esta interpretación corresponde a un cabal conocimiento de las necesidades de la expansión industrial en nuestro medio. Si se quiere, no cumple con el estricto criterio de generalidad en los impuestos, conforme a las ideas más rígidas del liberalismo. Sin embargo, está de acuerdo con las necesidades reales del desarrollo económico de nuestro medio; por ello, el Estado está capacitado para conceder beneficios fiscales a las empresas que integren la industrialización del país, lo cual en el fondo, no es sino un subsidio del Tesoro a una actividad necesaria" (75)

(75).-- Hugo B. Margain. citado por Sergio F. de la Garza. op. cit. pág. 312.

Aún cuando la propia Suprema Corte de Justicia de la Nación sustenta un criterio similar al respecto, cuando en forma genérica emite la siguiente tesis: " También ha interpretado la Suprema Corte de Justicia que la "prohibición que contiene el artículo 28 constitucional, no puede referirse más que a los casos en que se trata de favorecer intereses de determinadas personas, estableciendo un verdadero privilegio, no cuando, por razones de interés social o económico, se exceptúa de pagar impuestos a toda una categoría de personas por medio de leyes que tienen un carácter general" (76).

Me adhiero al criterio sustentado por el autor Ernesto Flores Zavala, en el sentido de que la prohibición, como dije antes, es terminante, como lo expresa al referirse precisamente a la tesis antes expuesta, emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

"Creemos que esta interpretación es incorrecta, porque la prohibición constitucional es terminante y no permite hacer distinciones. Así lo reconoció la Suprema Corte en sus primeros fallos. Por otra parte, los preceptos constitucionales deben relacionarse, para su interpretación, unos con otros y al admitirse la posibilidad de las exenciones de impuestos, aún cuando sean de carácter general, se rom-

(76).--Sergio F. de la Garza.-- op. cit. pág. 515.

pe el principio de generalidad de los impuestos que forman parte del de justicia, que exige otro de los preceptos de la propia constitución (artículo 31, frac. IV), Así pues, debemos interpretar el texto constitucional en el sentido de que está prohibida en términos absolutos, la exención de impuestos." (77)

Por su parte, el autor Sergio F. de la Garza en su obra mencionada considera también que hay inconstitucionalidad en lo que respecta a las exenciones concedidas específicamente a las sociedades cooperativas, lo que expresa en los siguientes términos: "En lo que toca a las exenciones que - un tiempo fueron concedidas a las sociedades cooperativas, indudablemente están afectadas de inconstitucionalidad pues significa una prerrogativa desigual e indebida en favor de una determinada forma de organización comercial" (78)

Solo es necesario hacer la aclaración de que, no solo, - "que en un tiempo fueron concedidas"; sino que, hasta la fecha son concedidas.

c).- DEROGACION DE SU EXENCION.

Hay varias causas que originan que el legislador determine eximir del pago de gravámenes a persona o personas en un momento dado, que de otra forma estarían obligadas a cubrir dicha prestación.

(77).- Ernesto Flores Zavala.-Op. cit. pág. 182

(78).- Sergio F. de la Garza.- op. cit. pág. 312

"Como dice Giannini " dada la delimitación del presupuesto que la ley señala como normal quedarían sometidas a aquel" (79)

Dicho de otra forma "En palabras de Jarach, son hechos que entran en la definición legal del supuesto de la imposición o sea, del hecho imponible, y que el legislador excluye de la imposición" (80)

Es decir de acuerdo con los autores que cita el maestro - Sergio F. de la Garza, una actividad que origine un ingreso, normalmente estaría gravada por una ley cuyo hecho, lo considerara como fuente generadora de una prestación fiscal, sin embargo por razones que a continuación se exponen, ese ingreso queda exento; lo que se denomina exención objetiva, y que puede ser por varias causas. Por ejemplo que la cantidad que resulta a pagar sea insignificante o que quede muy por abajo de un cierto límite, lo que hace incosteable su cobro. "Las que se establecen porque la magnitud o el valor del hecho imponible quedan debajo de un cierto límite, lo que produce una insignificancia económica para el erario o porque la aplicación del impuesto resultaría una carga inútil dado el pequeño rendimiento del tributo."(81)

(79).- Ibidem.pág. 444

(80).- Ibidem.pág. 444

(81).- Ibidem. pág. 445.

Expresado de otra forma pero que coincide con la anterior es la siguiente:

"En efecto, la exención es un privilegio; es decir, una - gracia o prerrogativa que se concede a una persona libe--rándola de una obligación. Conceder una exención de impues- tos, significa dispensar del cumplimiento de la obligación de pagarlos. Pero la obligación de pagar impuestos dijimos, empieza con la capacidad contributiva, no se le puede dis- pensar del cumplimiento de una obligación que no tiene. - La exención que otorga la ley, no tiene otro valor que el de un reconocimiento, por parte del Estado, de la inexis- tencia de la obligación de pagar impuestos, por lo mismo no es contraria al artículo 28 constitucional."(82)

Otra causa puede ser que se trate de lograr una aplicación mas equitativa del impuesto por ejemplo, el artículo 1ro. de la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles grava los ingresos que se obtengan por la enajenación de bienes, de manera general; pero el artículo 18 declara -- que no causan impuestos una serie de ingresos, que si no fuera por dicha declaración de exención quedarían compren- didos dentro del alcance general del artículo 1ro. como - son: los ingresos que obtengan las tortillerías, expendios de masa de maíz, molinos maquiledores de nixtamal, panade-

(82).- Ernesto Flores Zavala. op. cit. pág. 183.

rías y fábricas de pan, carnicerías, pescaderías, que procedan de venta de maíz, frijol, arroz, trigo, azúcar, piloncillo, sal, aves decorral y huevos etc. "(83)

Veamos ahora las exenciones subjetivas, para Jarach, exenciones subjetivas son "Aquellas en que determinados hechos imponible se atribuyen a sujetos que resultarán contribuyentes, pero, por su naturaleza especial, y atendiendo a fines de diferente índole, como de fomento, de favorecimiento, etc. quedan exentos de impuestos" (84)

Al estudiar la exención, según hemos visto, los autores concluyen que es un privilegio otorgado por el legislador en cuya determinación influyen las causas que han quedado descritas.

Sin que por esto de manera alguna justifique que en nuestro derecho deba otorgarse, ya que de manera expresa y en forma categórica, nuestra Constitución lo prohíbe. En todo caso, el beneficio que se les quisiera conceder podría -- canalizarse, a través de subsidios cuyas ventajas serían:

"Cuando el Estado pretenda ayudar a determinadas categorías de individuos, debe emplear la forma de subsidio que presenta la ventaja de que puede ser graduado o regulado, de acuerdo con las necesidades y criterio que normen la ayuda" (85)

(83).- Sergio F. de la Garza.- op. cit. pág.445

(84).- Ibidem. pag. 513

(85).- Ernesto Flores Zavala.- op. cit. pag. 182.

Con todo lo antes expuesto, se deduce que la exención es - susceptible de derogarse, ya que se trata de un privilegio, mediante el cual una persona, causante de un impuesto que debía cubrirlo, no lo hace a virtud de preceptos contenidos en la ley de que se trate, que lo dejan fuera de dicha obligación, como lo considera la Suprema Corte de Justicia de la Nación en una ejecutoria al distinguir entre: "Causante" es la persona física o moral que, de acuerdo con las leyes tributarias se ve obligada al pago de la prestación determinada a favor del Fisco; esa obligación deriva de que se encuentre dentro de la hipótesis o situación señalada en - la Ley, esto es, cuando se realiza el hecho generador del crédito. "No causante" lógicamente es la persona física o moral cuya situación no coincide con la que la ley señala como fuente de un crédito o prestación fiscal. "Sujeto -- exento" es la persona física o moral que legal o normalmente tiene la calidad de causante, pero que no está obligada a enterar el crédito tributario, por encontrarse en condiciones de privilegio". (86)

Si las sociedades cooperativas que en la actualidad están consideradas como exentas (tomando el vocablo exención en los términos antes enunciados, es decir, como aquel causante que debiendo pagar impuestos, no los entera por disposición de la ley del impuesto que causa), realice actividades que caen dentro de los supuestos normativos para el pago de gravámenes y la exención de que goza, en primera

(86).- Sergio F. de la Garza. op. cit. pág. 514

es otorgada por un acto legislativo y en segunda (a mi modo de ver y conforme a criterios sustentados por doctos en la materia), son inconstitucionales, es desde todo punto de vista, un acto de justicia el que se deroguen dichas exenciones.

CONCLUSIONES.

- 1.- En sus orígenes, el hombre no necesitaba hacer mucho - esfuerzo para satisfacer sus necesidades, pues le bas-
taba con salir a cazar o recolectar frutos, para col-
mar sus carencias.
- 2.- El resultado de la evolución natural de la humanidad, -
va creando diferencias entre los seres humanos, llegan-
do a la época esclavista, en que al esclavo se le con-
sideró como algo normal y necesario, estado éste, que
hace más patente que ningún otro la explotación del -
hombre por el hombre, sin embargo de manera más sutil
a través del tiempo a prevalecido esta situación.
- 3.- Con el advenimiento de los grandes inventos, el capital
se va viendo acaparado por pocas manos, hasta llegar a
provocar crisis, que hacen que los desposeídos traten -
de buscar solución a sus problemas. Por una parte los -
que cuentan con un trabajo son explotados inmisericorde-
mente, mediante largas jornadas de trabajo; por otra --
parte los ingresos que percibe por su trabajo prestado
son exiguos, sin que le alcancen para llenar sus más -
urgentes necesidades.
- 4.- Ante tal situación y mediante el influjo que tuvieron -
los pensadores de esos tiempos, que analizaron de una u
otra forma la explotación de que eran objeto los que -
solo contaban con su fuerza de trabajo y concebían fórm-
ulas para la eliminación de tales cosas, los trabajado-
res empezaron a ensayar esas fórmulas, que no siempre -
resultaron. Entre ellas destaca el movimiento cooperativo.

- 5.- He de confesar que como forma de organización para realizar una actividad cualquiera que sea, simpatizo con ella, dado que el espíritu que les caracteriza, es el de aportar cada uno su máximo esfuerzo para lograr el objetivo que se proponen, aunado ésto, al control democrático que también les es característico, considero -- que es una buena forma para hacer que todos los que participen en la producción de bienes o prestación de servicios de la organización de que se trate, se verán -- obligados a rendir al máximo y así, no habrá unos que lo hacen todo y otros que no hacen nada.
- 6.- En nuestro país, acicateados por las mismas necesidades e influenciados por las obras que sobre el particular -- se editaron, pronto se vió una proliferación de personas convencidas de la benignidad del sistema y empezaron a organizar las primeras sociedades cooperativas.
- 7.- Al ser tomadas en consideración estas sociedades en -- nuestra legislación, por primera vez en el Código de -- Comercio de 1889, como una sociedad mercantil, no gozaron de exención alguna del pago de impuestos.
- 8.- La Ley General de Sociedades cooperativas de 1938 y un decreto del mismo año, son los que contemplan la exención de impuestos para estas sociedades, conteniendo -- preceptos que obligan a las autoridades administrativas a que les den un trato privilegiado y por ende el Congreso de la Unión al emitir las diversas leyes impositivas, declara exentas de impuesto que las mismas leyes establecen como son la Ley del Impuesto sobre la Renta,

La Ley Federal de Impuestos sobre Ingresos Mercantiles en lo particular y el Código Fiscal de la Federación en lo general.

No debemos olvidar que la Ley General de Sociedades Cooperativas y el Decreto a que me refiero, fueron emitidos durante la época en que uno de los Presidentes que mas defendieron la causa de los obreros, estaba en el poder, me refiero al General Lázaro Cárdenas.

Por otra parte, debemos recordar también que en esas fechas estabamos en la antesala de la segunda guerra mundial y los desajustes económicos que la provocaron repercutieron en todo el orbe, por lo que creo que mas que nada, la causa de su exención, fué el hecho de tratar de crear incentivos para elevar la producción, además de elevar el nivel de vida de los obreros.

9.- En cuanto a la necesidad de su contribución al fisco, es obvio que el Estado requiere de la contribución de todos los sujetos pasivos para poder así, cumplir con sus atribuciones.

10.- Por lo que toca a la constitucionalidad de su contribución, el solo hecho de que nuestra Constitución prohíba terminantemente toda exención de impuestos, basta para ver la procedencia de la tributación de estas sociedades.

11.- Ahora, si nos referimos a la derogación de su exención, vemos que esta es factible; porque:

I.- El realizar actividades que están consideradas como hechos generadores de créditos fiscales, les obliga

a su pago.

II.- El privilegio de que gozan, pueden seguirlo recibiendo a través de subsidios con las ventajas para el fisco que ya se mencionaron.

III.- En virtud de tratarse de un acto legislativo, el que da origen a la exención, debe ser mediante este medio su derogación.

IV.- Con su derogación, estaríamos ante una real igualdad en materia impositiva. Desde luego, en este caso, me refiero a la derogación total de exenciones, en cuanto que todos estaríamos obligados a contribuir, sin olvidar desde luego, los principios que ya vimos, como son el de que: Contribuya aquel que esté en aptitud de hacerlo, de acuerdo con sus posibilidades.

12.- Si hemos de hablar de una justa contribución y tratamos de justificar el pago de impuesto de las sociedades cooperativas, con el único fin de que todos participemos a cubrir los gastos públicos, no podemos dejar de observar que existen grandes empresas y aún personas dedicadas a la política que lleguen a ocupar altos puestos en nuestra administración que no declaran el total de ingresos que tienen, aunque en este caso ya se trata de otra figura que es la evasión de impuestos. Lo ideal, creo, es crear conciencia de la obligación que tenemos de cubrir nuestros gravámenes, tomándolo como algo normal y necesario, dado que todos obtenemos los beneficios de los servicios prestados por el Estado.

BIBLIOGRAFIA

¿QUE ES UNA COOPERATIVA?

Dr. Carlos León.
Talleres Gráficos de la Nación.
México, 1934.

LA COOPERACION (Su aspecto económico y social)

Baldomero Cardá y Richart.
Editora Nacional, S.A.
México, 1934.

ALGUNOS PUNTOS DE VISTA SOBRE LA COOPERATIVA EN MEXICO.

Jesús Vázquez Vázquez.
UNAM 1946.

INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL COOPERATIVISMO.

Rosendo Rojas Coria.
México 1961.

EL MOVIMIENTO COOPERATIVO MUNDIAL.

Margaret Digby.
Editorial Pax-México.
México 1965.

COOPERATIVISMO. (historia y doctrina)

Dr. Mario Villar Rocas.
B. Costa- AMIC, Editor.
México 1966.

COOPERATIVAS.

Jerry Voorhis.
Edit. Pax-México, Librería Carlos Cesarman, S.A.
México 1970.

Derecho Mercantil.

Roberto L. Mantilla Molina.
Edit. Porrúa, S.A.
México 1963.

Breve Historia de las Doctrinas Económicas.

Moisés Gomez Granillo.
Edit. Esfinge, S.A.
México 1973.

Diccionario Porrúa de la Lengua Española.

Editorial Porrúa, S.A.
México 1975.

DERECHO FINANCIERO MEXICANO.

Sergio F. de la Garza.

Edit. Porrúa, S.A.

México 1976.

FINANZAS PUBLICAS MEXICANAS.

Ernesto Flores Zavala.

Editorial Porrúa, S.A.

México 1965.

INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO TRIBUTARIO

Emilio Margain Manautou.

Univrsidad Autónoma de San Luis Potosí.

México, 1973.

LEGISLACION CONSULTADA.

Código Fiscal de la Federación.

**Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mer -
cantiles.**

Ley del Impuesto sobre la Renta.

Ley General de Sociedades Cooperativas.

**Reglamento de la Ley General de Sociedades
Cooperativas.**