



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE
MÉXICO

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE DERECHO

SEMINARIO DE DERECHO FISCAL

“BENEFICIOS DEL PENÚLTIMO PÁRRAFO DEL
ARTÍCULO 81 LISR A LA PRODUCCIÓN PESQUERA
Y SU NO APLICACIÓN A LOS SOCIOS
COOPERATIVISTAS”

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:

LICENCIADO EN DERECHO

P R E S E N T A :

LUIS RUBÉN MANGAS BRITO

ASESORA: DRA. MARGARITA PALOMINO GUERRERO



MÉXICO, D.F.

2007



Universidad Nacional
Autónoma de México



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.

Los hombres que llegan mejor preparados a sus metas, no son los más inteligentes ni los más fuertes ni los más rápidos o los más valientes; sino los que han sido disciplinados y constantes, ya que estos dos conceptos dan como resultado el conocimiento y el éxito.

“El agradecimiento es la parte principal de un
hombre de bien.”

FRANCISCO DE QUEVEDO

DEDICATORIAS

Dedico esta tesis:

A **DIOS**, ya que en los buenos y malos momentos siempre estás conmigo, por permitirme valorar mi ayer, mi hoy y mi mañana y por darme la oportunidad de ser alguien en la vida.

A mi **Patria**, por su riqueza cultural, por sus grandes creadores del intelecto nacional y por ser la tierra donde se forjaron mis raíces, ya que cultivar el amor a la patria es acrecentar la libertad humana, la respetuosa convivencia y el amor al prójimo.

A mi “Alma Mater”, la **Universidad Nacional Autónoma de México**, máxima casa de estudios, por ser la institución universitaria más importante de México, la mejor en Latinoamérica y una de las más importantes del mundo, que me formó como excelso universitario y exitoso profesionista.

A la **Facultad de Derecho de la Universidad Nacional Autónoma de México**, primer lugar entre las instituciones formadoras de abogados en el país, en cuyas aulas los catedráticos y juristas más destacados en el ámbito jurídico nacional e internacional, transmiten a los futuros abogados los conocimientos y los valores del Derecho, que me formó como un estudioso del Derecho y defensor de la justicia para procurar la libertad y la convivencia respetuosa de los derechos de todos los miembros de la sociedad.

A la persona que más quiero en la vida, mi hermana **Doctora Nallely Ivette Mangas Brito**, que fue la única que siempre confió en mí, a pesar de mis desatinos y mis métodos poco conservadores, siempre supo que tenía bien claro el lugar al que voy y con cariño, comprensión y amor me da apoyo incondicional en todo lo que emprendo.

A mis padres, **Luis Paulino Mangas Pérez y Nelly Brito Torres** que con ahínco y mucho esfuerzo me enseñaron los valores con los que hoy conduzco mi vida.

A mi segundo padre **José Virgilio Brito Torres**, hombre trabajador, ejemplo a seguir, que siempre estuvo ahí para apoyarme cuando más lo necesitaba, sin importar lo que sucediera y sin esperar nada a cambio.

A mis otros hermanos **Landy, Diana y Moisés** que en el corazón tenían siempre una mirada de cariño para que culminara mi trabajo, pues sabemos que somos el baluarte de la familia para proyectar el Grupo que soñaron los que nos dieron vida.

A mi asesora de tesis, la **Doctora Margarita Palomino Guerrero**, mujer con extraordinaria inteligencia, jurisconsulta, catedrática y doctrinaria de la Facultad de Derecho de la Universidad Nacional Autónoma de México, en cuyas manos se encuentra la gran responsabilidad de forjar a los futuros juristas defensores y promotores de la creación intelectual y de la salvaguarda del Acervo Cultural de la Nación, con inmenso agradecimiento por su sabia directriz, consejos, dedicación y tiempo en la culminación de esta etapa de gran trascendencia en mi vida profesional.

Al **Licenciado Miguel Ángel Vázquez Robles**, ilustre catedrático, director del seminario de Derecho Fiscal de la Facultad de Derecho de la Universidad Nacional Autónoma de México, gran jurista, ejemplo a seguir por su brillante trayectoria como jurisconsulto y abogado.

Una mención especial a todos mis profesores de la Facultad de Derecho de la Universidad Nacional Autónoma de México, que gracias a la enseñanza de la ciencia del Derecho en sus magistrales cátedras, me pude formar como ser humano, universitario, estudioso del derecho y futuro defensor de los ideales de justicia y libertad.

De igual forma, quiero agradecer a mis **profesores de educación básica y media**, por contribuir a la materialización de esta meta.

Una mención especial a mis amigos, que sin su apoyo moral y alegría no habría sido posible sortear este duro trayecto lleno de valladares de vida, que nuestra amistad perdure y se fortalezca todos los días, a pesar del tiempo y el espacio.

GRACIAS, a **las mujeres** que aportaron algo a mi vida en un momento de ella, gracias por todo el amor que me regalaron.

ÍNDICE

CAPÍTULO I Las Sociedades Cooperativas

1.1. Concepto de Sociedad Cooperativa-----	1
1.2. Origen de las Sociedades Cooperativas-----	5
1.3. Estructura de la Sociedad Cooperativa-----	27
1.4. Fines y Funciones de la Sociedad Cooperativa-----	51
1.5. Tipos de Sociedad Cooperativa-----	90
1.6. Marco Jurídico de las Sociedades Cooperativas-----	99

CAPÍTULO II Régimen Fiscal de la Sociedad Cooperativa

2.1. La Sociedad Cooperativa y el artículo 81 L.I.S.R.-----	114
2.1.1. Criterios de Reducción en I.S.R. para la Sociedad Cooperativa-----	128
2.1.2. Derechos y Obligaciones-----	133
2.2. Estímulos Fiscales para la Sociedad Cooperativa-----	142
2.3. Regulación Fiscal para los Socios Cooperativistas-----	146
2.4. Situación Fiscal de las Sociedades Cooperativas de Producción en 2005-----	154
2.5. Situación Fiscal de las Sociedades Cooperativas de Producción en 2006-2007-----	167

CAPÍTULO III De las Personas Físicas que realizan exclusivamente actividades de pesca

3.1. Régimen de las Personas Físicas con actividades exclusivamente pesqueras a la luz del artículo 130 L.I.S.R.-----	169
3.2. Prohibición de aplicar el beneficio del artículo 130 L.I.S.R. a los socios cooperativistas-----	175

3.3. Análisis del trato inequitativo entre socios cooperativistas y personas físicas que se dedican a actividades exclusivamente pesqueras-----	177
3.4. Necesidad de una reforma al artículo 130 L.I.S.R.-----	181
3.5. Planteamiento de beneficios a los integrantes de sociedades cooperativas de producción exclusivamente pesqueras-----	189
3.5.1. Beneficios Económicos-----	192
3.5.2. Beneficios Sociales-----	202
3.6. Postura de la Corte en relación a la inequidad del artículo 130 L.I.S.R.-----	207
CONCLUSIONES	209
BIBLIOGRAFÍA	211
ÍNDICE	218

INTRODUCCIÓN

Una sociedad cooperativa es, en términos doctrinales la asociación de personas con una finalidad común –necesidades colectivas- para poder desarrollar actividades económicas.

Sin duda, su naturaleza es eminentemente social y ello se desprende de su mismo concepto legal, de las definiciones doctrinales, de sus acepciones históricas, así como de su causa y efecto real en la sociedad.

Las cooperativas propiamente como las conocemos hoy son resultado histórico fundamentalmente de la necesidad de asociación de los trabajadores frente al capitalismo voraz, con el propósito de protegerse y ayudarse mutuamente, a través de la propiedad común de los medios de producción y la distribución colectiva de los productos del trabajo solidario de todos sus integrantes.

No hay que olvidar que éstas en su devenir histórico participaron de un entorno muy accidentado en dondequiera que intentaron surgir, basta referir los casos de la cooperativa de Rochdale en Inglaterra y los pocos y no menos lentos avances que se tuvieron en América Latina, para la constitución de las mismas.

Es por ello que en nuestra opinión la cooperativa constituye un baluarte social y económico que vale la pena considerar para estudios sobre política económica y sus consecuencias legales correspondientes, porque las sociedades cooperativas de producción y de consumo han sido fuente de imaginación y polémica, hoy en día incluso son consideradas como una alternativa viable para generar el desarrollo económico del país, por lo que es importante conocer su regulación fiscal específicamente en el impuesto sobre la renta.

Por todo lo referido, establecemos como planteamiento del problema: ¿Existe un trato inequitativo entre las personas físicas con actividad empresarial (que se dediquen exclusivamente a actividades de pesca) y las sociedades cooperativas de pesca?

Y como hipótesis de trabajo: “Derivado del esquema de los estímulos existentes en ISR en el Régimen Simplificado, tratándose de personas físicas con actividad exclusivamente pesquera, se debe también desarrollar un esquema de estímulos para las cooperativas de producción de pesca –socios cooperativistas-, lo cual evitará un trato desigual.

Esta investigación la desarrollamos a lo largo de tres capítulos, en los que abordamos los aspectos técnico-jurídicos esenciales que en materia fiscal aplican a las sociedades cooperativas de producción pesquera.

Por lo que en el Capítulo I titulado **Las Sociedades Cooperativas**, referimos los conceptos generales que sobre la sociedad cooperativa “*per se*” se conocen, su paso en el devenir histórico, también se abordan temas como la estructura de la sociedad, tipos de ésta y el marco jurídico que le acompaña.

En el Capítulo II denominado **Régimen Fiscal de la Sociedad Cooperativa**, se tocan temas como el régimen que le corresponde por la naturaleza de este tipo de sociedades, derechos y obligaciones, estímulos fiscales y el régimen que le asistió en 2005, 2006-2007.

En el Capítulo III intitulado **De las Personas Físicas que realizan exclusivamente actividades de pesca**, analizamos si existe una consideración diferenciada entre el tratamiento que se le da a los socios cooperativistas en el artículo 85-A, F. IV. donde se les considera “asimilados a salarios” y el que el artículo 130 señala para las personas que se dediquen exclusivamente a actividades de pesca. También se aborda el análisis del trato inequitativo entre socios cooperativistas y personas físicas que se dediquen exclusivamente a actividades pesqueras (no se tiene un trato igualitario en el porcentaje de 32.14% sobre el impuesto sobre la renta determinado que se puede disminuir), por supuesto sin pasar por alto la reforma sugerida y los beneficios económico-sociales de la misma.

Por tal motivo es que concluimos que se debe incluir en la legislación fiscal en materia de impuesto sobre la renta una redacción específica donde se contemple a las sociedades cooperativas de producción como beneficiarias de los estímulos que se les dan a las

empresas que se dediquen exclusivamente a actividades pesqueras, tales como la reducción del impuesto sobre la renta en 32.14% así como la exención del pago del impuesto sobre la renta en el año de calendario hasta por 40 veces el salario mínimo general, lo que generaría un efecto de reinversión importante para incentivar este sector.

CAPÍTULO I

LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS

S U M A R I O

- 1.1. Concepto de sociedad cooperativa.
- 1.2. Origen de las sociedades cooperativas.
- 1.3. Estructura de la sociedad cooperativa.
- 1.4. Fines y funciones de la sociedad cooperativa.
- 1.5. Tipos de sociedad cooperativa.
- 1.6. Marco jurídico de las sociedades cooperativas.

1.1. Concepto de sociedad cooperativa.

Hacer algo juntos, es etimológicamente, cooperar, "co" significa "juntos" y operar significa "hacer algo".¹

El trabajo colectivo, para obtener un beneficio común, es el fundamento de la cooperación.

El crecimiento de la población y el desarrollo de la ciencia y la técnica, han hecho, cada vez más necesaria, la cooperación del hombre en el trabajo.

Derivado de la anterior definición etimológica, podemos señalar que la naturaleza primordial en las agrupaciones de este tipo es prestar ayuda económica mutua a sus propios miembros.

¹ Cortés Ávila, Gabriel, *Etimologías Latinas y Griegas del Castellano*, México, ISBN, 1990, p. 298.

Es por ello que se crean estas sociedades, con el fin de apoyar sectores sociales y económicos desprotegidos o descuidados por políticas erróneas o centralistas. Durante las crisis recurrentes que nuestro país ha soportado y donde se han visto afectados todos los campos de la vida económica, política y social, particularmente, se ha creado una diferencia entre el desarrollo que se da en el campo (en zonas rurales o en provincia) comparado con el de la ciudad y un fuerte contraste entre el progreso de las grandes empresas, principalmente extranjeras y la economía de supervivencia de las pequeñas y medianas empresas, las cuales constituyen más del 70 por ciento de la planta industrial del país, propiciando este fenómeno, un abismo entre los más ricos y los más pobres, en donde el desempleo, constituye uno de los grandes problemas de nuestro tiempo.

En 1889 aparece por primera vez en México una regulación jurídica de las sociedades cooperativas que se encontraba contenida en el tercer Código de Comercio promulgado hasta la fecha (se expide el 15 de septiembre y entra en vigor el 10 de enero del año siguiente). Las disposiciones de aquel código se trataron de compilar y sobre todo compaginar con otros ordenamientos jurídicos en la Ley General de Sociedades Cooperativas de 21 de enero de 1927 (publicada el 10 de febrero del mismo año). La Ley General de Sociedades Cooperativas de 12 de mayo de 1933 deroga algunas normas (Capítulo VII del Título " del Libro II) del citado Código de Comercio. En la Ley General de Sociedades Mercantiles de 1934 se derogaron todos los preceptos (Libro II) que se establecieron en el Código de Comercio de 1890. Hay que tomar en cuenta que se desarrolló otro ordenamiento en 1938 (publicado el 11 de enero del mismo año), hasta llegar a la actual que fue publicada el 3 de agosto de 1994.²

"Todas las legislaciones antes citadas representan la gesta y lucha del movimiento cooperativo, en todas se observa un marcado tinte social, como se advierte en las normas restrictivas para la

² Cfr. Rojas Coria, Rosendo, *Tratado de cooperativismo mexicano*, 3ª ed., México, Fondo de cultura económica, 1984, p. 315.

integración de determinadas cooperativas, y en el trato de favor que estas formas de organización de empresa reciben.”³

Es por eso, que las sociedades cooperativas surgen como un deseo ferviente de sectores sociales desprotegidos que buscaban la oportunidad de obtener beneficios para su gente.

Por esta razón, la sociedad cooperativa ha sido definida por intelectuales jurídicos y peritos en la materia:

"Es la sociedad integrada por individuos de la clase trabajadora con el propósito de -en calidad de productores o consumidores- obtener el beneficio derivado de la eliminación del intermediario.”⁴

"Es la organización concreta del sistema cooperativo, la que lleva en sí el germen de una transformación social encaminada a abolir el lucro y el régimen de asalariado, para sustituirlos por la solidaridad y la ayuda mutua de los socios, sin suprimir la libertad individual.”⁵

"Una cooperativa es una sociedad autónoma, formada por personas unidas voluntariamente para satisfacer sus comunes necesidades y aspiraciones económicas, sociales y culturales mediante una empresa de propiedad compartida gobernada democráticamente.”⁶

Tomando en cuenta estas definiciones aportadas por dogmáticos de la materia, podemos expresar que la sociedad cooperativa tiene como **finalidad principal la de anular el lucro y por ese motivo no se puede considerar una sociedad mercantil;**

³ Rodríguez Rodríguez, Joaquín, *Derecho Mercantil*, México, Porrúa, 1974, p. 189.

⁴ Acosta Romero, Miguel, et. al., *Tratado de Sociedades Mercantiles con énfasis en la Sociedad Anónima*, Primera Edición, México, Porrúa, 2001, p. 810.

⁵ De Pina Vara, Rafael, *Diccionario de Derecho*, México, Porrúa, 1998, p. 195.

⁶ Ramírez Villareal, Roberto, "Cooperativismo", Comisión de Fomento Cooperativo. Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, México, 2000. <http://www.cddhcu.gob.mx/cronica57/contenido/cont14/leer4.htm#edi>

el derecho mercantil no está en posibilidad de normar su actuar, toda vez que estos actos están regidos por la idea de beneficio general de la colectividad. Sin embargo, tampoco está el derecho civil en posibilidad de normar sus actividades, dado que no es una sociedad de beneficencia, altruismo, filantrópica, etc., que no efectúa transacciones económicas de producción, consumo, crédito, etc. En la sociedad cooperativa no existe el régimen de salarios, es decir, los trabajadores no están contratados por un salario como contraprestación de sus servicios, sino que son los trabajadores en su carácter de dueños, quienes laboran en ella, es decir, no hay un servicio personal subordinado a una figura superior, pues ellos son dueños de su propio trabajo en función de la colectividad.

En este orden de ideas, la Ley General de Sociedades Cooperativas vigente define de manera clara a la sociedad cooperativa de la siguiente manera:

ARTÍCULO 2.- La sociedad cooperativa es una forma de organización social integrada por personas físicas con base en intereses comunes y en los principios de solidaridad, esfuerzo propio y ayuda mutua, con el propósito de satisfacer necesidades individuales y colectivas, a través de la realización de actividades económicas de producción, distribución y consumo de bienes y servicios.

De acuerdo a la definición que nos da la Ley General de Sociedades Cooperativas en su artículo segundo, debemos tomar en cuenta la naturaleza de esta figura jurídica, pues estamos hablando de sectores sociales poco privilegiados que potencialmente pueden detonar el desarrollo económico del país con un proyecto de empresa rentable y sustentable. Sin duda, las sociedades cooperativas son un esquema muy atractivo para quienes deseen invertir su trabajo y su capital en un proyecto productivo atractivo y de satisfacción de necesidades a corto, mediano y largo plazo.

En conclusión, podemos citar que las sociedades cooperativas son un sistema de empleo que se diferencia de otros por una filosofía, una doctrina, y una forma de trabajo muy peculiar para satisfacer las necesidades individuales y colectivas; constituye, además, un

esquema alternativo viable al actual modelo neoliberal, que puede coadyuvar, en buena medida, a eliminar la disparidad social y a disminuir los índices de pobreza, pues no podemos pasar por alto que se pretende formar individuos económicamente más fuertes, socialmente más competentes y cívicamente más ilustrados; cambiar el espíritu de lucro personal de las actividades económicas por el de servicio y ayuda mutua, poniendo al alcance de las clases débiles la posibilidad de entrar en la vida activa de los negocios y, de esta manera, contribuir al desarrollo económico nacional.

Derivado de lo expuesto con antelación, nosotros pensamos que las sociedades cooperativas contienen 3 aspectos esenciales:

1. Obtención de un beneficio derivado de la eliminación del intermediario.
2. Abolir el lucro y el régimen de asalariado, sustituyéndolo por la solidaridad y ayuda mutua.
3. Satisfacción de necesidades comunes y aspiraciones económicas, sociales y culturales.

Estos tres elementos son fundamentales para que este tipo de sociedades puedan cumplir con su función tal y como fueron pensadas y explicar su razón de ser ante la desigualdad existente en los modelos económicos actuales, para motivar y provocar un cambio en las políticas económico-sociales; sobre todo con el tipo de sociedades (como esquema de empresa para la creación de entes económicos) que se crean en una economía para alcanzar los diferentes satisfactores que los seres humanos necesitan y a los que éstos aspiran en una u otra forma de organización social.

1.2. Origen de las sociedades cooperativas.

Rastrear el origen de las sociedades cooperativas es prácticamente rastrear el origen de la sociedad humana. El hombre,

desde sus primeros tiempos y a lo largo de la historia, ha sentido la necesidad de asociarse para sobrevivir; siempre ha tenido que unirse a otros para realizar trabajos que le han permitido satisfacer sus necesidades.

En la historia de todos los continentes se encuentran relatos de hechos que dan testimonio de cooperación y trabajo colectivo para buscar beneficios comunes.

No obstante, tomaremos como referencia al viejo continente por razones cronológicas y de evolución en cuanto este tipo de instituciones y figuras jurídicas similares se refiere, para después echar un vistazo a lo que sucedía en ese momento histórico en nuestro continente, concretamente en México.

En cierto modo, las instituciones cooperativas son muy antiguas (no podemos hablar de sociedades cooperativas, porque el régimen de sociedades como tal surge con posterioridad). Se han encontrado muchas similitudes entre ciertas instituciones de la antigüedad y de la Edad Media con las instituciones contemporáneas, por ello se han elaborado analogías entre estas figuras antiguas y las de nuestro tiempo.⁷

Los historiadores del cooperativismo están de acuerdo en señalar como antecedentes de lo que hoy conocemos como sociedades cooperativas, entre otros los siguientes:

- Las lecherías comunes en Armenia. En algunas comarcas de Armenia, funcionaba una forma singular y primitiva de cooperativa lechera que data de los tiempos prehistóricos (siendo muy escasa la disponibilidad de elementos combustibles en esas comarcas, se procura fundamentalmente aprovechar en común el fuego para el calentamiento de la leche, etapa muy importante en el proceso de fabricación de queso);

⁷ Cfr. Rojas Caria, Rosendo, ob. cit., p. 185.

- Las asociaciones de arrendamiento de tierras y las organizaciones para la explotación del territorio en común en Babilonia;
- La colonia comunal mantenida por los esenios en Ein Guedi, a las orillas del Mar Muerto;
- Las confraternidades de sepultura y las compañías de seguros y artesanales entre los griegos y romanos;
- Los ágapes⁸ de los primeros cristianos como forma primitiva de las cooperativas;
- La vida agraria y las sociedades de drenaje, riego y construcción de diques en Germania;
- Los pastos colectivos y las asociaciones de pescadores de Rumania;
- Las organizaciones agrarias y de trabajo entre los pueblos eslavos; las colectividades agrícolas llamadas "zadruga"⁹

⁸ Eran comidas comunitarias en las que cada uno llevaba lo que podía, lo juntaban todo y comían todos por igual. Cuando un pueblo pasa hambre, uno de los recursos más eficaces es hacer olla común para todo el pueblo. Es decir que no es ajeno al agrupamiento de personas en un lugar, la necesaria agrupación para comer.

Enciclopedia Salvat, Tomo 1, España, Salvat Editores, 1976, p. 55.

⁹ Colectividad yugoslava en la que la comunidad de residencia y de comida eran fundamentales. Sin embargo pequeñas construcciones anexas a la casa principal eran atribuidas a las jóvenes parejas. Los bienes eran propiedad indivisa de los hombres. El lugar de la mujer era secundario. Un jefe elegido dirigía y organizaba el trabajo de los hombres, este jefe detentaba una fuerte autoridad. El matrimonio era exógamo. Los motivos de ruptura son diversos, la rivalidad femenina constituye una causa estructural de dislocación.

<http://en.wikipedia.org/wiki/Zadruga>.

entre los servios, el "mir"¹⁰ y el artel¹¹ en Rusia;

- Organización del trabajo y de la producción en el Manoir Medieval;
- Agrupaciones de los campesinos para la transformación de la leche: "queserías" de los europeos de los Alpes, del Jura y del Saboya.
- Trabajos vecinales (acarreos, trilla); los "fruteros"; asociaciones de queso en Francia; algunas formas religiosas, etc.

Sin embargo, no se trata sino de analogías, y no existe ningún nexo histórico entre estas manifestaciones antiguas del instinto

¹⁰ Asociación comunitaria de los agricultores en la época de los siervos. Comunidad agraria rusa. Se caracterizaba por la propiedad colectiva de la tierra, cuya explotación se repartía por distintos períodos. Cuando una familia se extinguía, sus propiedades volvían al mir. Parece que este sistema existió desde antiguo en toda Europa oriental, aunque sólo en Rusia subsistió hasta el S. XIX, favorecido por la adscripción de los campesinos a la tierra. Cuando fue abolida la servidumbre de la gleba (1861) los mir perdieron importancia, puesto que podían suprimirse introduciendo la propiedad privada si las dos terceras partes de la asamblea así lo acordaban. En 1917 terminaron por desaparecer. Los eslavófilos del S. XIX consideraron esta institución como base para la creación de un socialismo original ruso.

Enciclopedia Salvat, Tomo 8, España, Salvat Editores, 1976, p. 244.

¹¹ Término general usado antigua y actualmente para varios tipos de sociedades cooperativa en Rusia. Históricamente fueron asociaciones semi-formales de empresas como: pesca, minería, comercio, etc. formadas por trabajadores de la construcción, de la silvicultura, etc. Frecuentemente los arteles se trabajaban lejos de la casa y se desarrollaba en comunas (sistema de organización social y económica que considera la propiedad común de los recursos y la división de las obligaciones). El pago por el trabajo se distribuía de conformidad con acuerdos verbales, cuidando una justa repartición. Gradualmente los arteles emergieron con métodos formales, con una jerarquía y acuerdos legales. En la Rusia moderna legalmente ya no se usa este término para referirse a las empresas, aunque subsisten algunas compañías que usan esta palabra en sus nombres, en áreas tradicionalmente manejadas por arteles, como la pesca y la minería.

Enciclopedia Salvat, Tomo 2, España, Salvat Editores, 1976, p. 296 Y <http://en.wikipedia.org/wiki/Artel>.

comunitario y las sociedades cooperativas del siglo XIX.

La Edad Media supone una etapa de cambios importantes en Europa. El feudalismo, los frecuentes enfrentamientos bélicos, las epidemias, la gran inflación reinante que motivó como consecuencia un descendimiento muy notable del poder adquisitivo del dinero, fueron algunas de las circunstancias que produjeron un endurecimiento muy grande en las condiciones de vida de las clases obreras. Es probable que, por todas estas circunstancias, se desarrollase una idea gremial que va a suponer una toma de conciencia de la necesidad de trabajar en común.

"La revolución industrial y la aplicación del liberalismo económico llevó a las clases populares a condiciones de vida infrahumanas. La aparición e implantación de las doctrinas socialistas trajo como consecuencia la toma de conciencia de los trabajadores respecto a su situación y la evidencia de que sólo podrían salir de ella mediante la adopción de medidas de tipo colectivo, de unión y solidaridad entre ellos."¹²

Es por estas razones históricas que en los diferentes países europeos se fueron desarrollando instituciones incipientes que denotaban un trabajo netamente cooperativo, incluso hay casos en los que hasta la fecha subsisten éstas. Se puede observar un profundo deseo de organizar la sociedad en una forma más justa y fraternal, eliminando las diferencias de orden económico por medio de procedimientos de propiedad comunitaria y de trabajo colectivo.

Citaremos algunos países sin el menor ánimo de denostar el esfuerzo intelectual que significó para cada país europeo que realizó intentos en la materia, el desarrollar métodos de trabajo cooperativos.

En España, y algunas de sus características son igualmente aplicables en Portugal, el cooperativismo de consumo, que aparece a fines del siglo pasado, tiene dos orientaciones: En el norte,

¹² Guillen, Miguel, *Aspectos Sociales de las Cooperativas*, Madrid, Servicio de Extensión Agraria, 1988, pág. 10.

principalmente en Cataluña, se desarrollan las cooperativas de consumo; en el centro y otras provincias el auge mayor corresponde a las cooperativas del campo. Por esta razón, surgen en España numerosas instituciones que van a significar una primitiva forma de trabajo cooperativizado: Iguales concejiles, comunidades de regantes y pescadores, cofradías, organizaciones gremiales, etc.

Durante el siglo XIX en Alemania, el uso del crédito estaba limitado a comerciantes o industriales, directamente organizados con capacidad económica para obtener éste.

Los agricultores y pequeños comerciantes tenían dificultad para obtener el crédito, y eran objeto de abuso por parte de agiotistas y prestamistas, que les prestaban dinero a tasas muy elevadas; dos ideólogos alemanes se preocuparon por esta situación, Hermann Schultze-Delitzch y Federico Guillermo Raiffeisen¹³, tuvieron la idea de agrupar principalmente a los agricultores en cooperativas que los organizaban y les permitían tener principalmente acceso a créditos bancarios con tasas de interés razonables.

En Francia, al amparo muchas de la veces de los escritos de Charles Fourier¹⁴ prosperaban las cooperativas de producción y

¹³ Hermann Schultze-Delitzch (1808-1883). Fue diputado y juez municipal, se preocupó por la situación económica de la clase media urbana y, en especial, de los pequeños comerciantes y los artesanos. A partir de 1849, propició la creación de diversas organizaciones de ayuda social, de provisión de materias primas en común, de colocación de la producción y de crédito. Creo sus primeras "asociaciones de materias primas" para carpinteros y zapateros, y en 1850, la primera "asociación de anticipo", precursora de los Bancos Populares de nuestros días. Con su teoría consistente en agrupar a muchas fuerzas pequeñas para poder enfrentar a la gran industria, creo así numerosas cooperativas de crédito para pequeños comerciantes. Se le atribuye la paternidad de la creación de las cajas de ahorro que se distribuyeron por todo el mundo.

Friedrich Wilhelm Raiffeisen (1818-1888). Era alcalde y se desesperaba en la búsqueda de salvar a su pueblo del hambre, porque debido a las malas cosechas, las pequeñas parcelas de tierra áridas y los pocos animales famélicos habían sido embargados por los usureros. Llegó así a la conclusión de que la única salida era que la gente se ayudara mutuamente, para ello creó la primera cooperativa de crédito.

<http://www.monografias.com/trabajos16/cooperativa-de-trabajo/cooperativa-de-trabajo.shtml>

trabajo con ejemplos tan conocidos como el "familisterio"¹⁵, fundado en Guisa por Juan Bautista Godin.

En los países escandinavos no solo se desarrollaba el cooperativismo de consumo, en forma tan apreciable como el que dio lugar a la Federación Sueca de Cooperativas, la K.F. (cooperativa Forbundet), sino también en otros terrenos como los del cooperativismo de vivienda y el de seguros cooperativos.

En los demás países de Europa Central y Oriental las ideas y prácticas cooperativas se extendieron rápidamente; por ejemplo, la primera cooperativa de Checoslovaquia se fundó en 1845, solamente un año después de la de Rochdale.

Han sido famosas entre otras, las cooperativas sanitarias de Yugoslavia, las agrícolas y artesanales de Hungría, las de consumo de Polonia, agrupadas en las organizaciones "Spolem"¹⁶ (que hasta la fecha operan de manera exitosa) y las cooperativas rusas tanto

¹⁴ Charles Fourier "Filósofo socialista francés" (1772-1837). Propuso un nuevo sistema de organización social basado en la libre asociación de hombres libres atraídos por el «juego de las pasiones». Para ello ideó unas comunidades modélicas, los llamados *fa/ansteríos*, especie de cooperativas de producción y consumo donde regiría la armonía social; esta utopía sería puesta en práctica sin éxito a mediados del siglo XIX en Francia y Estados Unidos por sus discípulos (en especial Victor Considérant).

Enciclopedia Salvat, Tomo 5, España, Salvat Editores, 1976, p. 1447.

¹⁵ Las doctrinas de Fourier hallaron un apasionado defensor en Godin, quien habiendo llegado desde simple obrero a la categoría de fabricante de estufas y propietario de fundiciones, organizó en 1859 su empresa de Guisa en forma de «familisterio». No sólo se atendía allí a todas las necesidades de los obreros, los cuales disfrutaban de sanas viviendas, de un parque, un palacio social y de las más variadas instituciones de asistencia, sino que destinando el propietario una gran parte de sus beneficios a los trabajadores, podían éstos sentirse copartícipes de la empresa y copropietarios de una ciudad obrera colectivamente administrada.

<http://en.wikipedia.org/wiki/Familisterio>.

¹⁶ Son tiendas estructuradas en una cooperativa; éstas tienen mucho potencial de crecimiento, a pesar de que a principios de los 90 se les veía como un apéndice del comunismo. En la actualidad spolem es una organización donde se encuentra 319 de las 450 cooperativas suministradoras de alimentos.

<http://en.wikipedia.org/wiki/Spolem>.

agrícolas como las de consumidores.

En Bélgica y en Holanda el desarrollo del cooperativismo de consumo y otros servicios en las ciudades corren parejos con el avance del cooperativismo rural.

No podemos pasar por alto el año de 1844, cuando el movimiento cooperativo se afianza en el pueblo de Rochdale condado de Lancashire, Inglaterra, cerca de Manchester. Fue aquí, donde un grupo de 28 trabajadores de la industria textil, que vivían en este pueblo, trataron de controlar su destino económico formando una cooperativa llamada la Rochdale Equitable Pioneers Society (la Sociedad Equitativa de Pioneros de Rochdale).

La idea tiene su origen a fines del año 1843, en tal época la industria textil se encontraba en su apogeo y proporcionaba una gran actividad en las más importantes manufacturas de Rochdale. Frente al desamparo de la clase trabajadora algunos tejedores recordaron las ideas de Robert Owen¹⁷. A modo de referencia podemos agregar que el sueldo promedio era de 23 centavos por un día de trabajo de catorce horas (los niños recibían 6 centavos por día).

Copiaron de una institución de Manchester "Sociedad de Socorros para Casos de Enfermedades y de Sepelios" las disposiciones que más se amoldaban a sus propósitos, introduciendo las modificaciones y agregados convenientes. Una de las primeras

¹⁷ Roberto Owen "Político británico" (1771-1858). Pensador y activista del primer socialismo británico. En 1799 compró junto con otros socios la fábrica textil de New Lanark (Escocia), de cuya dirección se ocupó en los años siguientes. Conmovido por las consecuencias sociales de la introducción del capitalismo durante la primera revolución industrial, buscó la forma de promover una sociedad mejor desde su posición como empresario. La fama de Owen se extendió por Gran Bretaña y éste aprovechó su notoriedad para plasmar sus ideas en conferencias y libros, en los que fue desarrollando un ideal de socialismo gradualista y cooperativo, muchas de cuyas propuestas inspirarían a socialistas posteriores (incluido el propio Marx); entre las obras de Owen cabe destacar *Una nueva visión de la sociedad* (1813) y el *Informe al Condado de Lanark* (1821).

Enciclopedia Salvat, Tomo 9, España, Salvat Editores, 1976, p. 2492.

pautas que resolvieron adoptar fue que todas las operaciones se realizarían de acuerdo a lo que denominaban: "El principio del dinero al contado".

Los 28 trabajadores de Rochdale pudieron acumular \$120 dólares en un año. La mitad del dinero fue para arrendar una pequeña tienda en la calle 31 Toad Lane (calle del Sapo). El resto del dinero se usó para surtir y construir estantes. La tienda de la Rochdale Society Cooperative vendía productos de alimentación básicos como azúcar, harina, sal y mantequilla. La sociedad compraba al mayor y vendía a cada uno a precios bajos.

Los hechos narrados demuestran el sentido de ayuda mutua tan arraigado en estos pioneros laborales, estos valores son puestos en práctica a través de los Seven Rochdale Principles (los siete principios Rochdale), los principios que originalmente establecieron los pioneros de Rochdale para las sociedades cooperativas fueron los siguientes:

1. "Libre ingreso y libre retiro,
2. Control democrático,
3. Neutralidad política, racial y religiosa,
4. Ventas al contado,
5. Devolución de excedentes,
6. Interés limitado sobre el capital,
7. Educación continua."¹⁸

Lo expuesto anteriormente nos refleja la idea del trabajo en común como fórmula necesaria para hacer frente a una serie de circunstancias sociales y económicas adversas, que no se podían salvar individualmente.

Tal situación se manifestaba por toda Europa, por lo que es importante dejar en claro que las cooperativas, en su proceso de desarrollo, casi desde el inicio del movimiento cooperativo, establecieron diversas formas de integración y fue así como en 1895

¹⁸ Holyoake, Georges Jacob, Historia de los Pioneros de Rochdale, Intercoop.

se organizó en Europa la Alianza Cooperativa Internacional ACI.

Mientras eso sucedía en el viejo continente, de este lado del mundo se gestaban prístinas instituciones durante la antigüedad, que más adelante evolucionarían -mediante todo un movimiento estructurado- a lo que hoy conocemos como sociedades cooperativas. Es por ello que sabemos que el cooperativismo existe como una alternativa de organización para la producción desde hace mucho tiempo.

En América, por ejemplo para nuestros antepasados, antes de la llegada de Colón, era ilícita y reprobable toda acción de competencia económica y de enriquecimiento individual. Además no permitían que un adulto, en posibilidad de trabajar, se abstuviera de participar en las labores comunitarias.¹⁹

Las comunidades indígenas precolombinas basaban su economía en la propiedad comunitaria de la tierra, en el trabajo colectivo para cultivarla y en la distribución equitativa de los productos que ella les brindaba.

En el México precolombino (que es el caso que nos ocupa y al cual avocaremos los siguientes párrafos), los pueblos indígenas, particularmente los nahuas, se integraban con parientes, amigos y aliados. Un consejo de ancianos jefaturado por el pariente de mayor edad, dirigía la organización de la comunidad, llevaba un registro o censo de la población para saber el número de individuos aptos para el trabajo en el campo, distribuía las tierras laborables entre los hombres aptos para ese trabajo, etc... y nombraba a los que debían vigilar que todo se efectuase de conformidad con lo ordenado. El centro ceremonial, el templo, la escuela, el almacén de granos, semillas y otros productos, y las obras generales de la población, se hacían mediante el trabajo en común conforme a las aptitudes y destrezas de cada caso. Todos debían trabajar, excepto los menores de edad y los imposibilitados físicamente.

¹⁹ Cfr. Rojas Coria, Rosendo, ob. cit., p. 350.

Prácticamente no había clase ociosa, pues los que no trabajaban eran arrojados de la comunidad. Al consejo de ancianos se le entregaba el producto de las siembras, del cual destinaba una parte (5%) para pagar el tributo al gobierno central; otra parte (10%) la reservaba en previsión de malos tiempos, como sequías, heladas u otras eventualidades, como la guerra. El resto se destinaba a satisfacer las necesidades de los trabajadores y su familia, así como para sostener a los no aptos para el trabajo.

Además, podemos afirmar que existieron formas primitivas de cooperativas en la época prehispánica, que permitían satisfacer necesidades colectivas mediante el esfuerzo común de los productores, como los "calpullis"²⁰ o los "pósitos"²¹, durante la época colonial.

Durante la época colonial, funcionaban los "pósitos" que eran almacenes comunales en los que los indígenas depositaban el producto de sus cosechas, en prevención de malas temporadas. Con ello tenían derecho a recibir lo necesario para el sustento propio y de sus familias, en tiempo de escasez. Otro ejemplo de cooperativismo primitivo mexicano fueron los pueblos hospitales, fundados por el obispo Vasco de Quiroga, en Michoacán, alrededor de 1550, que sirvieron para atenuar el disgusto de los tarascos contra las acciones

²⁰ En el calpulli encontramos la vinculación de: Barrio, linaje, tierras y términos conocidos. Ello implica el concepto de lo local en tiempos prehispánicos y nos indica que el calpulli poseía una forma de organización muy parecida al clan, dado que en su base social se daban relaciones de parentesco o linaje; el sentido del barrio reunía al conjunto de viviendas familiares; las tierras incluían recursos naturales como el agua, bosques, praderas y yacimientos mineros, que conformaban el entorno geográfico o físico del cual usufructuaban los pobladores; y los términos conocidos se referían a las relaciones de vecindad y de cooperación entre los habitantes del calpulli. El calpulli constituyó la célula básica de organización local y comunitaria, representando al mismo tiempo una instancia de gobierno y administración.

Enciclopedia Salvat, Tomo 3, España, Salvat Editores, 1976, p. 621.

²¹ Asociación formada durante la época colonial como protección para los pobres e indios naturales para cooperación o mutuo auxilio entre personas de clase humilde. En estos lugares se guardaban grandes cantidades de granos para evitar problemas cuando la sequía acaeciera o para contrarrestar el acaparamiento.

<http://en.wikipedia.org/wiki/Pósito>.

del conquistador Nuño de Guzmán.

Fue tal la organización en aquellas comunidades, que podemos concluir que desarrollaron formas especiales para trabajar la tierra y satisfacer sus necesidades individuales y colectivas; las características más importantes de estas formas de cooperación fueron:

- La propiedad comunitaria de la tierra.
- La asignación temporal de parcelas, según las necesidades de cada familia.
- La organización comunitaria del trabajo.
- La distribución equitativa de la producción.

A través de esta evolución histórica en nuestro país es que corroboramos los datos obtenidos en cuanto a la similitud de las nacientes instituciones que se manifestaron en aquel tiempo.

En este orden de ideas, encontramos que fue hasta 1873, a 30 años aproximadamente del movimiento histórico de los Pioneros de Rochdale, según afirman algunos historiadores, cuando nació la primera cooperativa de producción en México, formada por sastres y luego, la de carpinteros y sombrereros.

En 1876, los obreros ferroviarios de la estación Buenavista del Distrito Federal, constituyeron la primera sociedad cooperativa de consumo.

Una de las más grandes cooperativas mexicanas es la Cooperativa Cruz Azul fundada en 1881 por el inglés Henry Gibbon en una parte de la antigua Hacienda de Jasso. El núcleo cooperativo de Cruz Azul está conformado por cooperativas que han logrado una consolidación importante en los últimos años. Cada una funciona independientemente y tiene sus propios órganos de gestión, aunque están vinculadas entre sí por las actividades que llevan a cabo alrededor de la producción de cemento y por la asistencia mutua, elemento clave para el desarrollo cooperativista. Más de 5000 familias dependen del Núcleo Cooperativo Cruz Azul y a todas son

extensivos buena parte de los servicios sociales que otorga la Cooperativa a sus miembros. Lo cierto es que La Cruz Azul no ha dejado de causar asombro como fuente de desarrollo y progreso, pues además del crecimiento mismo de la Cooperativa, ésta siempre ha hecho extensivo su progreso a las regiones en donde se ubican sus plantas.

Así es como nacen las primeras cooperativas en México, que obtienen reconocimiento legal en 1889, en el código de comercio de aquella época, se les reconoció como "unidades económicas", con características de organización y funcionamiento diferentes a las de la empresa privada.

Al iniciarse el siglo XX, las actividades cooperativas en nuestro país eran escasas y poco significativas, por lo que no tuvieron avances en esa época. Los largos años de dictadura del Presidente Porfirio Díaz habían adormecido y frenado los ideales cooperativos.

Cabe señalar por su trascendencia, un antecedente revolucionario del cooperativismo, que es el "Centro Mutuo Cooperativo de México", cuyos miembros eran decididos partidarios de don Francisco I. Madero. Por esa razón, al triunfar la Revolución Mexicana, el movimiento cooperativo obtuvo su anhelada oportunidad de avance y expansión.

Ya en 1917, la Constitución Federal prevé la formación de cooperativas para la vivienda de los trabajadores, ubicando esta forma de organización en el campo o sector social de la economía, ya que implica la conjunción de esfuerzos de los socios trabajadores en la solidaridad y la democracia.

Durante la época post-revolucionaria, el cooperativismo empezó a crecer, a pesar de no existir todavía un marco jurídico propio. Por todo el país surgieron cooperativas dedicadas a la pesca, transportes, artes gráficas, consumo y servicios diversos.

Plutarco Elías Calles está considerado como el pionero del cooperativismo mexicano, por promulgar la Primera Ley Cooperativa en 1927 y crear el marco jurídico para la actividad cooperativa. Seis años después, en 1933, el Presidente Abelardo L. Rodríguez promulgó la Segunda Ley Cooperativa, con la intención de mejorar el sentido social de la primera ley. En 1938, el Presidente Lázaro Cárdenas, considerado el gran promotor del cooperativismo mexicano, promulgó una revolucionaria Ley General de Sociedades Cooperativas, que originó el desarrollo social y económico del nuevo cooperativismo mexicano.

Durante la década de los setenta se genera un movimiento de profunda revisión y reflexión sobre los favores económicos y sociales que influyen en el movimiento cooperativo, replanteándose la necesidad de su organización como un sistema que garantiza el reparto de los beneficios del desarrollo social y económico y como un medio para combatir al desempleo, dándose posteriormente una nueva reglamentación, que por sí misma genera posiciones encontradas.

A continuación analizaremos los ordenamientos jurídicos que se gestaron en materia de sociedades cooperativas desde su concepción inicial (Los primeros intentos por compilar y ordenar las disposiciones relativas a las sociedades cooperativas resultaron poco afortunados), hasta la Ley General de Sociedades Cooperativas de 1994 (misma en la que hoy en día aún encontramos vicios), vigente a la fecha. Bajo este contexto e marco jurídico de las cooperativas evolucionó de la siguiente forma:

1.- El Código de Comercio de 1890 fue el primer ensayo que reglamentó a estas sociedades, en opinión del maestro Raúl Cervantes Ahumada, "se ocupó de reglamentar a la sociedad cooperativa más bien como un tipo de sociedad muy cercano a la sociedad anónima"²². Efectivamente, este código reguló a la sociedad cooperativa como sociedad mercantil, tal situación se desprende de la lectura de las disposiciones contenidas en este

²² Cervantes Ahumada, Raúl, *Derecho Mercantil*, México, Herrero, 1984, p. 127.

Código²³; de la que se observa que no define el objeto de la sociedad cooperativa, ni la diferencia de las demás sociedades mercantiles, aún cuando cabría señalar que al amparo de la legislación mercantil se organizaron diversas sociedades tanto de consumo como de producción.

De acuerdo a la exposición de motivos del proyecto de la Ley General de Sociedades Cooperativas de 1937 del Ejecutivo Federal, el que el Código de Comercio haya regulado a la sociedad cooperativa como un tipo de sociedad mercantil obedeció "...a un afán de imitar legislaciones extranjeras, transplantándolas íntegramente a nuestro país, afán muy propio del espíritu de la época y puede considerarse como un alarde de técnica teórica-legislativa realizado por los autores del código, mejor que como un conjunto de normas destinadas a regular un fenómeno preexistente a uno que se trate de fomentar"²⁴.

2.- La primera Ley General de Sociedades Cooperativas fue publicada el 10 de febrero de 1927, durante el régimen de Plutarco Elías Calles.

De la mencionada ley, Rojas Coria se expresa de la siguiente manera:

"La lectura de la ley transcrita nos deja la impresión del gran esfuerzo que seguramente tuvieron que hacer sus autores para tratar de compaginar el sistema legislativo mexicano, con la creación de una ley exclusiva para las sociedades cooperativas".²⁵

La anterior observación es razonable en virtud de que el legislador no tenía experiencia en esta materia, así como podría discutirse la constitucionalidad de dicha ley, ya que el Congreso no estaba facultado para legislar respecto a cooperativas, conforme al

²³ Cfr. Trueba Urbina, Alberto, *Nuevo Derecho Administrativo del Trabajo*, México, Porrúa, 1979, p. 1651 a 1654.

²⁴ Cámara de Diputados, Diario de Debates, 23 de dic. de 1937, p. 12 Y 13.

²⁵ Rojas Caria, Rosendo, *Tratado de cooperativismo mexicano*, 3a ed., México, Fondo de cultura económica, 1984, p. 414.

artículo 73 de la Constitución de 1917.²⁶

Ahora bien, la nueva ley no derogaba expresamente las disposiciones que sobre cooperativas contenía el Código de Comercio de 1890, lo que provocaba confusión en relación a la aplicabilidad de la normatividad sobre cooperativas.

Rojas Coria, hace un análisis crítico del contenido de la ley, expresa: "...los artículos 21 y 22 eran típicos; el primero sujetaba las disposiciones referentes a las cooperativas de consumo (artículo 15 al 20) al Código de Comercio, cuando precisamente las sociedades cooperativas de consumo son por excelencia asociaciones anticapitalistas". También critica el hecho de que la ley hablara de "acciones" en lugar de "certificados de aportación", "utilidades" en lugar de "rendimientos", cooperativas de cooperativas y no de federaciones cooperativas, de la sujeción de éstas a la Comisión Nacional Bancaria, etc., termina diciendo: "...debemos concluir que lo ocurrido fue lógico, es decir, hubo necesidad de dictar una nueva ley en 1933, apenas seis años después de promulgada la anterior".²⁷

Indudablemente, que tales críticas no restan a la comentada ley el mérito de haber sido el primer estatuto que vino a regir la constitución y funcionamiento de las sociedades cooperativas.

3.- Dentro de la Ley General de Sociedades Mercantiles, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 4 de agosto de 1934, hubo otro intento por ordenar los lineamientos que sobre sociedades cooperativas existían hasta ese momento, ya que deroga el título segundo, del libro segundo, del Código de Comercio. En el artículo primero de la citada ley se menciona: "Esta Ley reconoce las siguientes especies de sociedades mercantiles... VI. Sociedades Cooperativas".

En la exposición de motivos de dicha Ley se dice: "Acogida pues la modalidad de las sociedades de capital variable, la sociedad cooperativa puede ya desenvolverse no como una figura a la que equivocadamente se acuda por las ventajas que su estructura flexible

²⁶ Idem.

²⁷ Ibidem, p. 214.

ofrece, sino precisamente como un tipo propio, cuya caracterización sea determinada no en función de datos formales, sino materiales; el proyecto ha creído que debe reservarse a la legislación especial sobre la materia."²⁸

Es importante tomar en cuenta que dentro de los argumentos de la LGSM encontramos que la sociedad mercantil no está en contraposición del interés social que puede animarla, y precisamente ese fin de justicia social que caracteriza a la sociedad cooperativa, por constituir una forma de organización social para el trabajo (en el caso concreto de la cooperativa de producción), es lo que la distingue de los demás tipos de sociedades mercantiles.

Una vez consideradas estas características propias de la sociedad cooperativa, en el artículo 212 de la Ley mercantil se concluye: "Las sociedades cooperativas se regirán por su legislación especial".

Una consecuencia de que las sociedades cooperativas estén consideradas en esta Ley como una especie de las sociedades mercantiles que enumera el mencionado artículo primero de la Ley General de Sociedades Mercantiles, radica en que esta Leyes supletoria de ley especial, aún cuando ésta no lo establezca expresamente hasta ese momento en el devenir de los esfuerzos por compilar y regir a esta figura jurídica.

De hecho, el artículo 10 de la LGSC vigente al día de hoy menciona en su párrafo segundo:

"Se aplicará como legislación supletoria en materia de sociedades cooperativas, las disposiciones de la Ley General de Sociedades Mercantiles en lo que no se oponga a la naturaleza, organización y funcionamiento de aquellas".

Esta situación también la reconoce la SCJN y como ejemplo la siguiente ejecutoria:

²⁸ Valenzuela Reyes, Delgadina, *Derecho de Pesca y Cooperativas*, México, SEMARNAT, 1990.

"COOPERATIVAS, REPRESENTACIÓN DE LAS.

Si bien es cierto, que la Ley General de Sociedades Cooperativas no declara supletoria a la Ley General de Sociedades Mercantiles, para determinar la interpretación jurídica de sus preceptos, es absolutamente lógico acudir a las normas que rigen instituciones similares, en cuanto ellas no repugnen con la naturaleza de las sociedades cooperativas, infiriendo tal interpretación del Código de Comercio, del Código Civil o de la Ley General de Sociedades Mercantiles".²⁹

Con el fin de hacer más claro el argumento citado y reforzando la idea anterior incluiremos la siguiente jurisprudencia:

"SOCIEDADES COOPERATIVAS, REPRESENTACIÓN DE LAS. SUPLETORIEDAD, DE LA LEY GENERAL DE SOCIEDADES MERCANTILES.

En ausencia de disposición en un ordenamiento especial, como lo es la Ley General de Sociedades Cooperativas, es lógico acudir a la norma general que rige instituciones similares, como la Ley General de Sociedades Mercantiles, que reconoce a las cooperativas en sus artículos 1º y 4º³⁰. Como sociedades de ese tipo, por lo

²⁹ Reclamación en Amparo Directo 6810/60, 23. Transportes Nacionales del Centro Estrella Blanca, S.C.L., 13 de septiembre de 1961. Unanimidad de 4 votos. Ponente: Mariano Azuela, Vol. LI, 43 parte, p. 60.

³⁰ En efecto, el artículo 1 de la LGSM señala:

Esta ley reconoce las siguientes especies de sociedades mercantiles:

- I.- Sociedad en nombre colectivo;
- II.- Sociedad en comandita simple;
- III.- Sociedad de responsabilidad limitada;
- IV.- Sociedad anónima;
- V.- Sociedad en comandita por acciones, y
- VI.- Sociedad cooperativa.

Cualquiera de las sociedades a que se refieren las fracciones I a V de este artículo podrán constituirse como sociedad de capital variable...

El artículo 4 de la citada ley, establece:

Se reputarán mercantiles todas las sociedades que se constituyan en alguna de las formas reconocidas en el artículo 1 de esta ley.

Ley General de Sociedades Mercantiles, México, ISEF, 2007.

que resultan aplicables sus disposiciones en cuanto no pugnen con su naturaleza. Ahora bien, aun cuando la ley que rige a dichas sociedades limita el término de la función de sus administradores, en ausencia de una disposición que establezca expresamente que cumplido dicho término, éstos se encuentran incapacitados para representar a la sociedad correspondiente en defensa de sus intereses, debe aplicarse lo dispuesto por el artículo 154 de la ley supletoria que establece la regla general consistente en que éstos continuarán en el desempeño de sus funciones hasta la designación de los nuevos; ya que de no considerarse así, se dejaría a tales personas morales en un absoluto estado de indefensión.”³¹

4.- La Ley Cooperativa de 1933. "El Poder Ejecutivo Federal solicitó al Congreso de la Unión facultades extraordinarias que le fueron concedidas el 6 de enero de 1933 para expedir la nueva Ley General de Sociedades Cooperativas que había sido encomendada a una comisión de técnicos.”³²

La nueva ley fue publicada en el Diario Oficial el 12 de mayo del citado año, en ella se intentaron corregir las deficiencias en que se había incurrido en la que le precedió. Algunas diferencias con la ley anterior son enunciadas por Rosendo Rojas Coria³³, por ejemplo: Llamar a las aportaciones como certificados de aportación y no acciones; permitir que los individuos de uno u otro sexo cumplidos los dieciséis años pudieran ingresar a las cooperativas; neutralidad política y religiosa; simplificar la división de las clases de cooperativas en de consumidores, de productores y mixtas; la posibilidad para los asalariados de convertirse a los seis meses consecutivos de trabajar en la cooperativa, en socios de la misma; la disposición clara y

³¹ SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL DECIMO NOVENO CIRCUITO. Amparo en revisión 90/96. Sociedad Cooperativa de Transporte de Petróleo y sus Derivados de Reynosa, S.C.L., 7 de marzo de 1997. Unanimidad de votos. Ponente: Roberto Terrazas Salgado. Secretaria: Gina E. Ceccopieri Gómez. Véase: Semanario Judicial de la Federación, Sexta Época, Volumen LI, Cuarta Parte, página 60. Tesis de rubro: "COOPERATIVAS, REPRESENTACION DE LAS."

³² Rojas Coria, Rosendo, ob. cit., p. 432. ³³ Idem.

³³ Idem.

terminante de la repartición de rendimientos en proporción al monto de las operaciones en las de consumo, y conforme al trabajo realizado en las de producción; concesión de franquicias fiscales para las mismas; la creación de federaciones y confederaciones de cooperativas; y algo importante, la firme disposición de la ley en su artículo 61 de abrogar el capítulo séptimo del título 11, libro segundo, del código de comercio, en materia de cooperativas.

"La nueva ley obtenida a instancias del movimiento y con la colaboración de régimen, fue bien vista por los cooperadores, pues a todas luces era mucho mejor que la anterior y permitía una mayor claridad de términos y de funcionamientos para facilitar la organización de cualquier tipo de sociedades cooperativas".³⁴

5.- Derivado de aquellos cuatro propósitos, encontramos la Ley General de Sociedades Cooperativas de 1938, la cual es un punto de inflexión en la materia; publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de febrero del citado año. Su gran importancia radica en que "...fue la primera de carácter eminentemente social en la materia..."³⁵

Efectivamente, consideramos acertada tal afirmación en virtud de que esta nueva ley, contempla un cooperativismo constituido exclusivamente por trabajadores, así lo confirma su primer artículo en la fracción 1, que dice:

ARTÍCULO 1.- Son sociedades cooperativas, aquellas que reúnan las siguientes condiciones:

I. Estar constituida por individuos de la clase trabajadora.

...

En la exposición de motivos del proyecto de Ley General de Sociedades Cooperativas que el Ejecutivo puso a la consideración y aprobación del Congreso de la Unión, resalta lo siguiente: "No es dable, entonces, sin incurrir en flagrante contradicción, seguir considerando al cooperativismo como doctrina de colaboración entre

³⁴ Ibidem, p. 438.

³⁵ Trueba Urbina, Alberto, ob. cit., p. 1674.

clases, en la esperanza, bien ilusoria por cierto, de que resuelva una oposición irreductible estableciendo transacciones; antes bien, es preciso concebirlo como fuente de cooperación dentro de la clase trabajadora y como medio apropiado para robustecerla, desechando toda idea utópica y toda previsión exagerada respecto de sus consecuencias sociales últimas; pero en cambio aprovechándolo para aproximar a los trabajadores hacia sus objetivos clasistas y para coadyuvar a la integración del país en un sistema económico, propio, más vigoroso y radicalmente renovado en el conjunto de sus relaciones internas".³⁶

Como resulta, del análisis de tal afirmación contenida en la exposición de motivos de la LGSC, se concibió al cooperativismo como un medio propio y exclusivo de la clase trabajadora que permitiera la cooperación y unión de ella y al mismo tiempo para encauzar al país a un sistema económico más justo, por tales razones en el artículo 10 de la ley en comento se menciona la exclusividad de socios para la constitución en este tipo de sociedades.

Por lo que en esta ley se estimula e impulsa al cooperativismo con el objetivo de garantizar que "...todo individuo en la República pueda ejercitar su derecho al trabajo"³⁷.

6.- La vigente Ley General de Sociedades Cooperativas, fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 3 de agosto de 1994 y abrogó a la Ley General de Sociedades Cooperativas, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de febrero de 1938, el Reglamento de la citada ley publicado en el Diario Oficial de la Federación el 10 de julio del mismo año, el Reglamento del Registro Cooperativo Nacional publicado en el Diario Oficial de la Federación el 11 de agosto del mismo año y el acuerdo con el que se crea con el carácter de permanente, la Comisión Intersecretarial para el Fomento Cooperativo, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 10 de mayo de 1978, (artículo segundo transitorio de la Ley de Cooperativas vigente).

³⁶ Poder Ejecutivo Federal, Exp. de Motivos de la Ley General de Sociedades Cooperativas de 1938, México, p. 14.

³⁷ Idem.

Este nuevo numeral dio un impulso a la constitución de sociedades cooperativas y su respectiva reglamentación. Sin embargo, siguen encontrándose diversas lagunas jurídicas e incongruencias que tienen que ver con la fiscalización y doble tributación de que son objeto, la falta de claridad de la certificación de su registro y su inclusión en la rama del derecho mercantil, cuando debían constituirse como una materia de regulación especial con un tratamiento fiscal particular que fomente su crecimiento y desarrollo, como una alternativa frente al desempleo que tanto afecta al pueblo de México.

Las omisiones de la ley llegan al grado de generar en algunos sectores la idea de que su constitución, registro, funcionamiento y desarrollo no son competencia de las autoridades del trabajo. Criterio que de ninguna manera compartimos, ya que el movimiento cooperativo es un movimiento de clase de los trabajadores, es un medio para combatir el desempleo, desarrollar el mercado interno y la economía nacional; y, su normatividad esta íntimamente relacionada con los asuntos del trabajo y la previsión social.

Hemos desarrollado una reseña de lo que fue la célula de la sociedad cooperativa en México en el devenir histórico, analizando la evolución de los ordenamientos jurídicos que le dieron sustento a lo largo del siglo pasado. En este sentido, cabe manifestar que esta figura jurídica ha sufrido cambios trascendentales de fondo y de forma, es decir, se ha transformado en su concepción y en el tratamiento que la ley le da a la misma.

En este orden ideas, es que podemos concluir que el cooperativismo mexicano, a lo largo de su historia no pasó de ser un movimiento de dimensiones minúsculas, opacado por el sindicalismo, y cuyos telones de fondo, la intervención estatal y la desorganización de la clase obrera, incidieron más en su lento desarrollo que en el éxito y fortalecimiento del mismo.

Sin embargo, pese a haber sido una forma de organización con dimensiones más pequeñas que las del sindicalismo, el cooperativismo es fundamental para entender el desarrollo de la clase obrera en México, ya que involucra no sólo la ideología, sino las formas de negociación entre clases. Es interesante observar cómo

este sistema de organización se convierte en un instrumento de legitimación de poder y control estatal. Por tanto su contribución, más allá de ser cuantitativa (unidades de producción, socios en cooperativas, producción, etc.), es cualitativa (su legado ideológico y la preservación de éste hasta la actualidad).³⁸

Todo lo antes expuesto nos permite afirmar la existencia de la pobre e incipiente fortaleza y capacidad de respuesta de la clase trabajadora en México, envuelta por la ignorancia violenta que no hace más que destruir proyectos e instituciones, que más adelante contribuyen con la limitada evolución económica del país; todo esto orquestado desde la cúpula del poder (sindicatos, líderes políticos, etc.), ya que no se ha permitido (ni ayer ni hoy) que los grupos con intereses comunes (gremios, etc.), la gente que busca algún beneficio colectivo y la sociedad civil organizada piense por sí misma, coartando libertades a cambio de intereses particulares y de grupo.

1.3. Estructura de la sociedad cooperativa.

Ahora nos referiremos a la conformación, la **manera de organización** y el **esquema contable** de las sociedades cooperativas.

En los siguientes párrafos analizaremos de manera puntual estos tres grandes rubros de la estructura de la sociedad. Comenzaremos con la **conformación**, por ser imprescindible, pues primero se crea y luego se dispone para su desempeño y dirección, al igual que su sistema financiero.

Al hablar de sociedad nos remite directamente al concepto de persona jurídico-colectiva, no necesariamente bilateral. El número de socios es variable e indeterminable, pero requiere de la constitución básica donde el mínimo es de cinco. Es parte de la esencia

³⁸ Cfr. Olvera López, Adriana, *El Sistema Cooperativo Industrial Mexicano*, México, UNAM-FE, 2001, pág. 1-11.

cooperativa que los socios puedan salir o entrar libremente de ella, sin menoscabo del límite fijado por la ley.

La Ley General de Sociedades Cooperativas (L.G.S.C.) vigente menciona de manera clara los requerimientos de constitución de la sociedad cooperativa de la siguiente manera:

ARTÍCULO 11.- En la constitución de las sociedades cooperativas se observará lo siguiente:

- I. Se reconoce un voto por socio, independientemente de sus aportaciones;
- II. Serán de capital variable;
- III. Habrá igualdad esencial en derechos y obligaciones de sus socios e igualdad de condiciones para las mujeres;
- IV. Tendrán duración indefinida; y
- V. Se integrarán con un mínimo de cinco socios.

La constitución se realiza en Asamblea General que celebran los interesados, en la que se levanta un acta que contiene los datos establecidos por la citada ley; mismos que se contienen en el artículo duodécimo que por su importancia se transcribe:

En efecto, el artículo 12, señala:

La constitución de las sociedades cooperativas deberá realizarse en Asamblea General que celebren los interesados, y en la que se levantará un acta que contendrá:

- I. Datos generales de los fundadores;
- II. Nombres de las personas que hayan resultado electas para integrar por primera vez consejos y comisiones, y
- III. Las bases constitutivas.

Los socios deberán acreditar su identidad y ratificar su voluntad de constituir la sociedad cooperativa y de ser suyas las firmas o las huellas digitales que obran en el acta constitutiva, ante notario público, corredor público, juez de distrito, juez de primera instancia en la misma materia del fuero común, presidente municipal, secretario o delegado municipal del lugar en donde la sociedad cooperativa tenga su domicilio.

Ya en forma específica, se detallan los requisitos para las bases constitutivas en el:

ARTÍCULO 16.- Las bases constitutivas de las sociedades cooperativas contendrán:

- I. Denominación y domicilio social;
- II. Objeto social, expresando concretamente cada una de las actividades a desarrollar;
- III. Los regímenes de responsabilidad limitada o suplementada de sus socios, debiendo expresar en su denominación el régimen adoptado;
- IV. Forma de constituir o incrementar el capital social, expresión del valor de los certificados de aportación, forma de pago y devolución de su valor, así como la valuación de los bienes y derechos en caso de que se aporten;
- V. Requisitos y procedimiento para la admisión, exclusión y separación voluntaria de los socios;
- VI. Forma de constituir los fondos sociales, su monto, su objeto y reglas para su aplicación;
- VII. Áreas de trabajo que vayan a crearse y reglas para su funcionamiento y en particular de la de educación cooperativa en los términos del artículo 47 de esta ley;
- VIII. Duración del ejercicio social que podrá coincidir con el año de calendario, así como el tipo de libros de actas y de contabilidad a llevarse;
- IX. Forma en que deberá caucionar su manejo el personal que tenga fondos y bienes a su cargo;
- X. El procedimiento para convocar y formalizar las asambleas generales ordinarias que se realizaran por lo menos una vez al año, así como las extraordinarias que se realizarán en cualquier momento a pedimento de la Asamblea General, del consejo de administración, del de vigilancia o del 20% del total de los miembros;
- XI. Derechos y obligaciones de los socios, así como mecanismos de conciliación y arbitraje en caso de conflicto sobre el particular;
- XII. Formas de dirección y administración interna, así como sus atribuciones y responsabilidades, y
- XIII. Las demás disposiciones necesarias para el buen funcionamiento de la sociedad cooperativa siempre que no se opongan a lo establecido en esta ley.

Las cláusulas de las bases constitutivas que no se apeguen a lo dispuesto por esta ley, serán nulas de pleno derecho para todos los efectos legales correspondientes.

Para la modificación de las bases constitutivas, se deberá seguir el mismo procedimiento que señala esta la ley para el otorgamiento del acta constitutiva y deberá inscribirse en el Registro Público de Comercio.

A partir de la firma, las sociedades cooperativas cuentan con personalidad jurídica propia y patrimonio propio; pueden celebrar actos y contratos; asociarse con otras sociedades para la consecución de su objeto social, etc.

Asimismo, en el párrafo segundo del artículo 13 de la L.G.S.C. se expresa que "El acta constitutiva de la sociedad cooperativa de que se trate, se inscribirá en el Registro Público de Comercio que corresponda a su domicilio social".

La exigencia prevista por el artículo expresado, de inscripción en el Registro Público de Comercio, produce un **reconocimiento expreso por el legislador, del carácter mercantil** de las sociedades cooperativas, en virtud de que el artículo 19 del Código de Comercio expresa que esta inscripción será "obligatoria para todas las sociedades mercantiles...". Cabe recordar que la Ley General de Sociedades Mercantiles en su artículo 1, fracción VI, reputa a la sociedad cooperativa como sociedad mercantil, por ende las disposiciones expresas en esta materia en el Código de Comercio son aplicables con la sociedad cooperativa.³⁹

No obstante la prueba fehaciente de tal aseveración plasmada en el numeral citado, también estamos en presencia de un **reconocimiento expreso del carácter civil** de la sociedad cooperativa en el Código Civil, pues en el artículo 25, fracción V, que se refiere a las personas morales para efectos de dicha legislación, se comprende a las sociedades cooperativas; aconteciendo la misma situación de aplicabilidad de las normas jurídicas manifestadas en

³⁹ Cfr. Valenzuela Reyes, ob. cit., p. 102.

esta materia en el Código Civil, en cuanto a la sociedad cooperativa se refiere.

De acuerdo a lo anterior, hemos considerado que estamos en presencia de una doble consideración de nuestro derecho positivo vigente, es decir, tanto los ordenamientos mercantiles la tienen reglamentada, como el numeral civil citado; aunque sabemos que existe una ley específica que regula su constitución, funcionamiento, régimen económico, etc.

Esto sólo provoca incertidumbre en cuanto a la aplicación de las normas jurídicas aplicables al caso concreto en caso de controversia. No obstante, la ley de la materia señala:

ARTÍCULO 9.- Salvo lo dispuesto por las leyes que rigen materias específicas, para el conocimiento y resolución de las controversias que se susciten con motivo de la aplicación de la presente ley, serán competentes los tribunales civiles, tanto los federales como los del fuero común.

Salvo pacto en contrario, el actor podrá elegir el órgano jurisdiccional que conocerá del asunto, a excepción de que una de las partes sea una autoridad federal, en cuyo caso únicamente serán competentes los tribunales federales.

Una vez teniendo la estructura de la sociedad cooperativa, nos ocuparemos del papel de los socios que sin duda son parte medular de ésta, pues sin ellos no podemos imaginar una sociedad "per se".

Por esta razón y de acuerdo con su relevancia, se reproducen los artículos respectivos de la ley en comento:

ARTÍCULO 64.- Esta ley y las bases constitutivas de cada sociedad cooperativa, determinaran deberes, derechos, aportaciones, causas de exclusión de socios y demás requisitos. En todo caso, deberán observarse las siguientes disposiciones:

- I. La obligación de consumir o de utilizar los servicios que las sociedades cooperativas de consumidores brindan a sus socios;
- II. En las sociedades cooperativas de productores, la prestación del trabajo personal de los socios podrá ser físico, intelectual o de ambos géneros;

- III. Las sanciones a los socios de las sociedades cooperativas cuando no concurran a las asambleas generales, juntas o reuniones que establece la presente ley; estas deberán considerar las responsabilidades y actividades propias de la mujer;
- IV. Las sanciones contra la falta de honestidad de socios y dirigentes en su conducta o en el manejo de fondos que se les hayan encomendado;
- V. Los estímulos a los socios que cumplan cabalmente con sus obligaciones, y
- VI. La oportunidad de ingreso a las mujeres, en particular a las que tengan bajo su responsabilidad a una familia.

No obstante, que el artículo antes mencionado señala que las causas de exclusión de un socio se establecen en las bases constitutivas, en el artículo 38 de la L.G.S.C. se dice:

"Serán causas de exclusión de un socio:

- I. Desempeñar sus labores sin la intensidad y calidad requeridas;
- II. la falta de cumplimiento en forma reiterada a cualquiera de sus obligaciones establecidas en las bases constitutivas, sin causa justificada, e
- III. Infringir en forma reiterada las disposiciones de esta ley, de las bases constitutivas o del reglamento de la sociedad cooperativa, las resoluciones de la Asamblea General o los acuerdos del Consejo de Administración o de sus gerentes o comisionados.

Al socio que se le vaya a sujetar a un proceso de exclusión, se le notificará por escrito en forma personal, explicando los motivos y fundamentos de esta determinación, concediéndole el término de 20 días naturales para que manifieste por escrito lo que a su derecho convenga ante el Consejo de Administración o ante la Comisión de Conciliación y Arbitraje si existiere, de conformidad con las disposiciones de las bases constitutivas o del reglamento interno de la sociedad cooperativa.

Cuando un socio considere que su exclusión ha sido injustificada, podrá ocurrir a los órganos jurisdiccionales que señala el artículo 9 de esta ley.

En caso de requerirse nuevos socios, se toma en cuenta lo establecido por el párrafo 2 del artículo 65, el cual a la letra dice:

"Cuando la sociedad requiera por necesidades de expansión admitir a mas socios, el Consejo de Administración tendrá la obligación de emitir una convocatoria para tal efecto, teniendo preferencia para ello, sus trabajadores, a quienes se les valorará por su antigüedad, desempeño, capacidad y en su caso por su especialización."

Los socios podrán optar por asumir una responsabilidad limitada o suplementada. Al respecto, el artículo 14 L.G.S.C., menciona:

Las sociedades cooperativas podrán adoptar el régimen de responsabilidad limitada o suplementada de los socios.

La responsabilidad será limitada, cuando los socios solamente se obliguen al pago de los certificados de aportación que hubieren suscrito. Será suplementada, cuando los socios respondan a prorrata por las operaciones sociales, hasta por la cantidad determinada en el acta constitutiva.

"El régimen de responsabilidad de los socios que se adopte, surtirá efectos a partir de la inscripción del acta constitutiva en el Registro Público de Comercio. Entretanto, todos los socios responderán en forma subsidiaria por las obligaciones sociales que se hubieren generado con anterioridad a dicha inscripción.

Las personas que realicen actos jurídicos como representantes o mandatarios de una sociedad cooperativa no inscrita en el Registro Público de Comercio, responderán del cumplimiento de las obligaciones sociales frente a terceros, subsidiaria, solidaria e ilimitadamente, sin perjuicio de la responsabilidad penal en que hubieren incurrido."⁴⁰

El segundo párrafo del artículo 65 mencionado, tiene concordancia con el artículo 2, párrafo 5 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, el cual señala que las personas realicen actos jurídicos como representantes o mandatarios de una sociedad irregular (no inscrita en el Registro Público de Comercio), responderán del cumplimiento de los mismos frente a terceros, subsidiaria, solidaria e ilimitadamente, sin perjuicio de la

⁴⁰ Artículo 15 de la Ley General de Sociedades Cooperativas, México, ISEF, 2007.

responsabilidad penal, en que hubieren incurrido, cuando los terceros resultaren perjudicados.

Las letras que preceden nos demuestran como una sociedad cooperativa como persona jurídica distinta de la de sus socios, carece de voluntad propia y no puede obligarse ni ejercitar por sí misma los derechos que le corresponden⁴¹ por lo que requiere de personas físicas que a su nombre y por su cuenta (representación) ejecuten frente a terceros, actos jurídicos, celebren negocios, adquieran derechos y contraigan obligaciones.⁴²

En este orden de ideas, es que nos encontramos con la **manera de organización** de la sociedad cooperativa (ya que de las figuras operativas existentes dependerá la representación y responsabilidad a la que nos hemos referido), es decir, la manera en que se dirige, administra y vigila ésta. Sin duda, formando parte importante de la estructura de la misma, ya que de esta configuración administrativa depende la eficiencia de las transacciones a realizar con terceros.

Debido a la trascendencia de algunos artículos de la ley en cuestión, se señalan a continuación los siguientes:

Artículo 34.- La dirección, administración y vigilancia interna de las sociedades cooperativas estará a cargo de:

- I. La Asamblea General;
- II. El Consejo de Administración;
- III. El Consejo de Vigilancia, y
- IV. Las comisiones que esta ley establece y las demás que designe la Asamblea General.

Tal y como lo observamos del ordenamiento plasmado, conviene destacar que cuatro son los órganos de administración de las cooperativas: La Asamblea General, el Consejo de Administración, el Consejo de Vigilancia y las Comisiones que la propia ley establece o aquellas que

⁴¹ Cfr. García Rendón, Manuel, *Sociedades Mercantiles*, 2a edición, México, Harla, 1993, p. 76.

⁴² Cfr. Barrera Graf, Jorge, *Instituciones de Derecho Mercantil*, México, Porrúa, 1991, p. 285.

designe la Asamblea General. Entre las primeras están la Comisión de Reserva, la Comisión de Previsión Social y Comisión de Educación Cooperativa; entre las segundas las Comisiones de Personal cuando se contratan asalariados, las encargadas de formular planes económicos o sociales, las Comisiones de solidaridad y las Comisiones de Arbitraje.⁴³

Ahora, analizaremos los 3 principales cuerpos de operación de la sociedad cooperativa, comenzando en orden de importancia por la Asamblea General, seguida del Consejo de Administración y por último el Consejo de Vigilancia; así pues:

1. "La Asamblea General es la autoridad suprema y sus acuerdos obligan a todos los socios presentes, ausentes y disidentes, siempre que éstos se hubieren tomado conforme a la ley y a las bases constitutivas de cada sociedad en particular."⁴⁴

Dentro de las principales atribuciones de la Asamblea se encuentran:

ARTÍCULO 36.- La Asamblea General resolverá todos los negocios y problemas de importancia para la sociedad cooperativa y establecerá las reglas generales que deben normar el funcionamiento social. Además de las facultades que le conceden la presente ley y las bases constitutivas, la Asamblea General conocerá y resolverá de:

- I. Aceptación, exclusión y separación voluntaria de socios;
- II. Modificación de las bases constitutivas;
- III. Aprobación de sistemas y planes de producción, trabajo, distribución, ventas y financiamiento;
- IV. Aumento o disminución del patrimonio y capital social;
- V. Nombramiento y remoción, con motivo justificado, de los miembros del Consejo de Administración y de Vigilancia; de las comisiones especiales y de los especialistas contratados;
- VI. Examen del sistema contable interno;
- VII. Informes de los consejos y de las mayorías calificadas para los acuerdos que se tomen sobre otros asuntos;
- VIII. Responsabilidad de los miembros de los consejos y de las comisiones, para el efecto de pedir la aplicación, de las sanciones en que incurran, o efectuar la denuncia o querrela

⁴³ Cfr. Barrera Graf, Jorge, Derecho mercantil, México, Porrúa, 1972, pp. 277 Y ss.

⁴⁴ Artículo 35 de la Ley General de Sociedades Cooperativas, México, ISEF, 2007.

- Correspondiente;
- IX. Aplicación de sanciones disciplinarias a socios;
 - X. Reparto de rendimientos, excedentes y percepción de anticipos entre socios, y
 - XI. Aprobación de las medidas de tipo ecológico que se propongan.

Los acuerdos sobre los asuntos a que se refiere este artículo, deberán tomarse por mayoría de votos en la Asamblea General. En las bases constitutivas se podrán establecer los asuntos en que se requiera una mayoría calificada.

También será el aparato encargado por obligación de ley de definir los programas y estrategias a realizar para prestar la educación cooperativa y la relativa a la economía solidaria.

A mayor abundamiento, las asambleas generales ordinarias deberán ser convocadas por lo menos una vez al año y las extraordinarias en cualquier momento a petición de alguno de los 3 órganos principales o del 20% del total de los miembros, con por lo menos 7 días naturales de anticipación. La convocatoria deberá ser exhibida en un lugar visible del domicilio social de la sociedad cooperativa, misma que deberá contener la respectiva orden del día; también será difundida a través del órgano local más adecuado, dando preferencia al periódico, cuando exista en el lugar del domicilio social de la cooperativa. De tener filiales en lugares distintos, se difundirá también en esos lugares. Se convocará en forma directa por escrito a cada socio, cuando así lo determine la asamblea general.

Si no asistiera el suficiente número de socios en la primera convocatoria, se convocará por segunda vez con por lo menos 5 días naturales de anticipación en los mismos términos y podrá celebrarse en este caso, con el número de socios que concurran, siendo válidos los acuerdos que se tomen, siempre y cuando estén apegados a esta ley y a las bases constitutivas de la sociedad cooperativa.⁴⁵

⁴⁵ Artículo 37, segundo párrafo, Ley General de Sociedades Cooperativas, México, ISEF, 2007.

Cabe señalar que la Asamblea es la instancia más importante de la entidad, pues en ella se ventilan los asuntos torales que conciernen a la sociedad.

2. El Consejo de Administración será nombrado por la Asamblea General conforme al sistema establecido en esta ley y en sus bases constitutivas (con excepción del primer Consejo, que será nombrado por la asamblea constitutiva). También podrán ser nombrados por la asamblea extraordinaria; en supuestos excepcionales de remoción, o bien de renuncia de alguno o de todos los integrantes. Sus faltas temporales serán suplidas en el orden progresivo de sus designaciones. La duración máxima en el cargo es de cinco años; pudiendo ser reelectos cuando por lo menos las dos terceras partes de la Asamblea General lo apruebe.⁴⁶

Estará integrado por lo menos con tres consejeros que serán: Un presidente, un secretario y un vocal. Tratándose de sociedades cooperativas que tengan diez o menos socios, bastará con que se designe un administrador. Los responsables del manejo financiero requerirán de aval solidario o fianza durante el periodo de su gestión.

Los requisitos que deben cubrir quienes aspiran a ser integrantes del Consejo no se establecen en la Ley General de Sociedades Cooperativas.

Sin embargo, cabe mencionar que el artículo 7 en su párrafo segundo, prohíbe a los extranjeros desempeñar puestos de dirección o administración. Además será en las bases constitutivas donde se establezcan los requisitos para el nombramiento de los consejeros y supletoriamente deberá tomarse en cuenta lo previsto al respecto por la Ley General de Sociedades Mercantiles.

Siguiendo al maestro Barrera Graf, podemos enunciar los siguientes requisitos y características del Consejo de Administración:

⁴⁶ Artículo 42 de la Ley General de Sociedades Cooperativas, México, ISEF, 2007.

1. "Ser de nacionalidad mexicana, en atención a lo preceptuado por el artículo 7 supramencionado de la L.G.S.C.
2. Ser personas físicas (art. 147 L.G.S.M.), por el carácter indelegable y personal del cargo, con capacidad para contratar y obligar a la sociedad que representan (art. 5 Código de Comercio. y arto 647 del Código Civil), que además no estén inhabilitadas para el ejercicio del comercio (art. 151 L.G.S.M.)⁴⁷.
3. Sus cargos son temporales; están limitados en el tiempo, el cual no puede exceder de 5 años (art. 42 L.G.S.C.)
4. En las bases constitutivas se pueden fijar condiciones especiales para ser administrador; por ejemplo, ser socio, tener cierto grado de estudios; tener experiencia en administración de empresas cooperativas; no tener antecedentes penales, ser de reconocida solvencia moral y económica, entre otros requisitos que consideramos debe reunir el seleccionado a ocupar cargos de dirección o administración en la sociedad cooperativa, dada la trascendencia de las funciones a desempeñar."⁴⁸

⁴⁷ A mayor abundamiento, la Ley General de Sociedades Mercantiles, señala:
 ARTÍCULO 147.- Los cargos de administrador o consejero y de gerente son personales y no podrán desempeñarse por medio de representante.

ARTÍCULO 151.- No pueden ser administradores ni gerentes los que conforme a la ley estén inhabilitados para ejercer el comercio.

El Código de Comercio, señala:

ARTÍCULO 5.- Toda persona que, según las leyes comunes, es hábil para contratar y obligarse, y a quien las mismas leyes no prohíben expresamente la profesión del comercio, tiene capacidad legal para ejercerlo.

El Código Civil Federal, señala:

ARTÍCULO 647.- El mayor de edad dispone libremente de su persona y de sus bienes.

Ley General de Sociedades Mercantiles, México, ISEF, 2007.

Código de Comercio, México, ISEF, 2007.

Código Civil Federal, México, ISEF, 2007.

⁴⁸ Barrera Graf, Jorge, ob.cit., p. 554 a 576.

Las funciones administrativas son de capital importancia para la vida de las sociedades cooperativas; de ellas depende el éxito o el fracaso de toda sociedad, y en especial de la sociedad cooperativa.

Hay mucha razón cuando se afirma que la administración está ligada con la productividad, pues sólo a través de una eficiente administración, se obtiene el mejor aprovechamiento de todos los recursos humanos y materiales empleados en ella.⁴⁹

Dicho consejo, debe sesionar y acordar sobre temas específicos de la entidad, al respecto se señala:

ARTÍCULO 44.- Los acuerdos sobre la administración de la sociedad, se deberán tomar por mayoría de los miembros del Consejo de Administración. Los asuntos de trámite o de poca trascendencia los despacharán los miembros del propio consejo, según sus funciones y bajo su responsabilidad, debiendo dar cuenta del uso de esta facultad en la próxima reunión de consejo.

Al Consejo en su carácter de órgano ejecutivo de la Asamblea General le compete la representación de la sociedad cooperativa y la firma social, pudiendo designar de entre los socios o personas no asociadas, uno o más gerentes con la facultad de representación que se les asigne, así como uno o más comisionados que se encarguen de administrar las secciones especiales.⁵⁰

Cabe mencionar que el gerente es el más alto empleado de la sociedad y la representa de acuerdo al mandato que se le confiera, aún cuando no forma parte del C.A.⁵¹ No obstante, sus funciones son de igual trascendencia que las que realizan los miembros del Consejo, por lo que debe tenerse cuidado en su selección, además de respetarse las calidades exigidas por la ley especial; por eso es recomendable que por lo menos se nombre a uno.

Por cierto, en las líneas que preceden se manifestaron algunas facultades del Consejo enmarcadas por el artículo 41 de la L.G.S.C.,

⁴⁹ Secretaría del Trabajo y Previsión Social, Conceptos Generales sobre Administración de Empresas Cooperativas, México, 1979, p. 21.

⁵⁰ Artículo 41 de la Ley General de Sociedades Cooperativas, México, ISEF, 2007.

⁵¹ Althaus, Alfredo, *Tratado de Derecho Cooperativo*, Argentina, Zeus, 1976, p. 399.

que resultan ser acordes con el primer párrafo del artículo 10 de la L.G.S.M. que a la letra dice:

ARTÍCULO 10.- La representación de toda sociedad mercantil corresponderá a su administrador o administradores, quienes podrán realizar todas las operaciones inherentes al objeto de la sociedad, salvo lo que expresamente establezcan la ley y el contrato social.

"De tal forma, la representación va ligada a la administración, aún cuando ambas actividades se diferencian en cuanto a que la primera proyecta la cooperativa al exterior y la vincula jurídicamente como sujeto de derecho, con otras personas; en cambio, la administración tiene efectos en el ámbito interno de la sociedad."⁵²

Así las cosas, la representación está en relación directa con la administración, constituyen funciones esenciales de la sociedad cooperativa y se concentran en el mencionado órgano colegiado, por lo que la sociedad cooperativa no podrá prescindir de su existencia.⁵³

"Las actividades relativas a la administración en la sociedad cooperativa tienen trascendental importancia, en virtud de que están dirigidas al cumplimiento del objeto social mediate o inmediatamente."⁵⁴

Líneas atrás explicamos lo concerniente a este cuerpo colegiado, por lo que sólo hacemos hincapié en que éste tiene dos atributos fundamentales, pues la administración de la sociedad recae en él, que la ejerce y además es el órgano ejecutivo de la Asamblea.

3. Hemos llegado al tercer nivel de administración que conforma a las sociedades cooperativas. El Consejo de Vigilancia será el encargado de dar seguimiento y supervisar las actividades del ente. Mismo que a la letra establece:

"ARTÍCULO 45.- El Consejo de Vigilancia estará integrado por un número impar de miembros no mayor de cinco con igual número de suplentes, que desempeñarán los cargos de presidente, secretario y vocales, designados en la misma forma que el Consejo de Administración y con la duración que se establece en el artículo 42 de

⁵² Ibidem, p. 365.

⁵³ Cfr. Barrera Graf, Jorge, ob.cit., p. 287.

⁵⁴ Althaus, Alfredo, ob.cit., p. 365.

esta ley.

En el caso de que al efectuarse la elección del Consejo de Administración se hubiere constituido una minoría que represente, por lo menos un tercio de la votación de los asistentes a la asamblea, el Consejo de Vigilancia será designado por la minoría.

Los miembros de las comisiones establecidas por esta ley y las demás que designe la asamblea general, durarán en su cargo el mismo tiempo que los de los Consejos de Administración y Vigilancia.

Tratándose de sociedades cooperativas que tengan diez o menos socios, bastará con designar un comisionado de vigilancia.⁵⁵

El Consejo de Vigilancia ejercerá la supervisión de todas las actividades de la sociedad cooperativa y tendrá el derecho de veto para el solo objeto de que el Consejo de Administración reconsidere las resoluciones vetadas. El derecho de veto deberá ejercitarse ante el presidente del Consejo de Administración, en forma verbal e implementarse inmediatamente por escrito dentro de las 48 horas siguientes a la resolución de que se trate. Si fuera necesario, en los términos de esta ley y de su reglamento interno, se convocará dentro de los 30 días siguientes, a una asamblea general extraordinaria para que se avoque a resolver el conflicto.⁵⁶

Así es como llegamos a la conclusión de que el Consejo de Vigilancia llevará un trabajo muy pesado en función de que observará de manera puntual las transacciones de la sociedad, lo que significa que cuidará las decisiones del Consejo de Administración y por ende de la Asamblea General. Sin duda, es una tarea difícil, tomando en cuenta que el número de operaciones puede ser grande en relación al tamaño de la entidad y el nivel de eficiencia en su desarrollo habitual.

Una vez desahogados los temas de constitución y organización de la S.C., nos avocaremos a desahogar el **esquema contable** que les aplica.

⁵⁵ Ley General de Sociedades Cooperativas, México, ISEF, 2007.

⁵⁶ Artículo 46 de la Ley General de Sociedades Cooperativas, México, ISEF, 2007.

Antes que todo, cabe definir algunos conceptos que serán de gran utilidad en el desarrollo de esta parte del trabajo, pues por su característica técnica pueden ser confundidos. Las apreciaciones en cuanto a las clasificaciones pueden llegar a variar de un autor a otro y sin duda alguna entre empresas (pues muchos rubros no se encuentran en todo tipo de sociedades por ser de naturaleza distinta), pero hemos encontrado una fuente certera en las líneas escogidas. Así es como destacamos los siguientes términos:

"ACTIVO: Recursos económicos propiedad de un negocio, de los cuales se espera que rindan beneficios en el futuro. Se divide en: Activo Circulante, Activo Fijo, Activo Intangible.

PASIVO: Son los adeudas que tiene el negocio con sus acreedores y el derecho de estos últimos sobre los activos. Se divide en: Pasivo Circulante y Pasivo a Largo Plazo.

CAPITAL: Es la diferencia entre el activo y el pasivo.

CAPITAL CONTABLE: Derecho de los propietarios sobre los activos netos, que surge por aportaciones de los dueños, por transacciones y otros eventos o circunstancias que afectan una entidad y el cual se ejerce mediante reembolso o distribución. Se divide en: Capital Contribuido y Capital Ganado.

CAPITAL CONTRIBUIDO: Se divide a su vez en: Capital Social, Aportaciones para futuros aumentos de capital, Prima en venta de acciones y donaciones.

CAPITAL GANADO: Se divide en: Utilidades retenidas incluyendo las aplicadas a reservas de capital, pérdidas acumuladas y exceso o insuficiencia en la actualización del capital contable.

CAPITAL SUSCRITO: Este capital es el que se han comprometido a pagar los socios o accionistas en una sociedad de capital variable. El capital suscrito puede ser fijo o variable.

CAPITAL EXHIBIDO: Es el que, de aquel que se había comprometido a aportar los socios o accionistas, se ha pagado en

efectivo o en bienes. El capital exhibido será igual al capital social cuando este último haya sido totalmente liquidado."⁵⁷

Una vez dilucidados los términos propios del capital, debemos mencionar que la sociedad cooperativa para el cumplimiento de sus fines económicos, necesita precisamente de un capital. El capital social es parte fundamental del régimen económico de toda sociedad (mercantil, civil o cooperativa en el caso que nos ocupa) y debe de determinarse de acuerdo a las reglas vigentes para cada caso.

Al hablar del capital, cabe mencionar que es fundacional, es decir, que se necesita forzosamente un desembolso por parte de los socios, en la proporción que la ley determine para cada caso, en el caso que nos ocupa no se menciona una aportación en particular o específica para que la sociedad cooperativa pueda constituirse.

Cabe mencionar que el capital en este tipo de sociedades es variable, lo que le otorga una característica esencial como lo señala la ley cooperativa vigente en su numeral once, pues como sabemos, las sociedades mercantiles pueden o no ejercer esta opción.

En cuanto al régimen económico, las aportaciones de los socios pueden ser en efectivo o en especie. La valoración de las aportaciones que no se hagan en efectivo quedará fijada en las bases constitutivas y su importe podrá representar uno o varios certificados, sin perjuicio de suscribir certificados excedentes o voluntarios. El Fondo de Reserva se constituirá con el porcentaje que la ley disponga de los rendimientos obtenidos y será manejado por el Consejo de Administración. El Fondo de Previsión Social no podrá ser limitado y deberá cubrir riesgos y enfermedades profesionales, gastos médicos, de funerales, subsidios, actividades culturales y deportes. Cabe señalar que al principio de cada ejercicio se fijarán las prioridades para su aplicación.⁵⁸

⁵⁷ Guajardo Cantú, Gerardo, *Contabilidad Financiera*, 2a ed., México, McGraw-Hill, 1976, p. 571-573.

⁵⁸ Cfr. Valenzuela Reyes, Delgadina, ob. cit., p. 43. (Secretaría del Trabajo y Previsión Social, Formularios administrativos en materia cooperativa, México, Procuraduría de la Defensa Federal del Trabajo, Colección Cuadernos del Trabajador, 1984.)

Al respecto la ley menciona:

ARTÍCULO 49.- El capital de las sociedades cooperativas se integrará con las aportaciones de los socios y con los rendimientos que la Asamblea General acuerde se destinen para incrementarlo, además de considerar lo establecido en el artículo 63 de esta ley.

ARTÍCULO 63.- Las sociedades cooperativas podrán emitir certificados de aportación para capital de riesgo por tiempo determinado.

Como podemos observar de la disposición legal transcrita, el capital en la sociedad cooperativa está integrado por 2 partes:

- Los aportes de los socios, y
- Los rendimientos que se destinen para incrementarlo.

En relación a las aportaciones de los socios, éstas podrán hacerse en efectivo, bienes, derechos o trabajo; estarán representadas por certificados que serán nominativos, indivisibles y de igual valor; las que deberán actualizarse cada año.

Cada socio tiene la obligación de aportar por lo menos el valor de un certificado.

La valorización de las aportaciones que no sean en numerario, se hará en las bases constitutivas o al tiempo de ingresar el socio por acuerdo entre éste y el Consejo de Administración, con la aprobación de la Asamblea General en su momento.

El socio podrá transmitir los derechos patrimoniales que amparan sus certificados de aportación, en favor del beneficiario que designe para el caso de su muerte. Las bases constitutivas de la sociedad cooperativa, determinarán los requisitos para que también se le puedan conferir derechos cooperativos al beneficiario.

Los certificados de aportación constituyen así una parte fraccionaria del capital social que expresa en bienes dinerarios el monto de las aportaciones de los socios; y que le permiten a éstos una vez que han cubierto la cantidad total que amparan dichos certificados, gozar de los derechos patrimoniales y de carácter político que implica la calidad de socio; pero también asumen los

riesgos y las responsabilidades propias de todo empresario.

También cabe señalar que se podrá pactar la suscripción de certificados excedentes o voluntarios por los cuales se percibirá el interés que fije el Consejo de Administración de acuerdo con las posibilidades económicas de la sociedad cooperativa, tomando como referencia las tasas que determinen los bancos para depósitos a plazo fijo.

Al constituirse la sociedad cooperativa o al ingresar el socio a ella, será obligatoria la exhibición del 10% cuando menos, del valor de los certificados de aportación.

En el último párrafo del artículo 51 de la L.G.S.C. se exige al socio que exhiba el 10% cuando menos del valor de los certificados de aportación que hubiere suscrito, debiendo pagar el resto en el plazo señalado por las bases constitutivas. Esta disposición a la que hemos hecho referencia presenta una notable diferencia con la contenida en el artículo 89 de la L.G.S.M. en su fracción IV, que impone para los miembros de la Sociedad Anónima la obligación de exhibir íntegramente el valor de cada acción que haya que pagarse.

Las diferencias anotadas nos llevan a considerar que el legislador, considera que los miembros de la Sociedad Cooperativa son de menor capacidad económica que los accionistas de la Sociedad Anónima, situación que de hecho ha establecido **desigualdades** en el trato legal dado a ambos tipos de sociedades en **materia fiscal**; y que ha marcado en la práctica la carencia de capitales en las sociedades cooperativas, lo que les ha impedido su consolidación económica y sus posibilidades de competir en igualdad de condiciones con las sociedades anónimas.

De hecho, tal disposición (artículo 51 L.G.S.C.) resulta obsoleta, pues aunque legalmente está establecida, en la práctica no es eficiente el destino de tan poco capital a la creación de una sociedad cooperativa; en una nueva entidad se requiere de un fondo para iniciar operaciones y si no se cuenta con él por completo, no se pueden llevar a cabo las proyecciones financieras que darán viabilidad al proyecto de empresa.

Por otro lado, puede existir el caso que cuando la Asamblea General acuerde reducir el capital que se juzgue excedente, se hará la devolución a los socios que posean mayor número de certificados de aportación o a prorrata si todos son poseedores de un número igual de certificados. Cuando el acuerdo sea en el sentido de aumentar el capital, todos los socios quedarán obligados a suscribir el aumento en la forma y términos que acuerde la Asamblea General.⁵⁹

Para este caso, se deberá observar lo siguiente:

ARTÍCULO 61.- Los excedentes de cada ejercicio social anual son la diferencia entre activo y pasivo menos la suma del capital social, las reservas y los rendimientos acumulados de años anteriores, los cuales se consignarán en el balance anual que presentará el Consejo de Administración a la Asamblea General. Igual procedimiento se observará si el balance mencionado reporta pérdidas.

Al respecto, el artículo 53 dispone que las sociedades cooperativas pueden formar los siguientes tipos de fondos sociales:

- I. De Reserva
- II. De Previsión Social
- III. De Educación Cooperativa.

I. El Fondo de Reserva se constituirá con un porcentaje entre el 10% y el 20% de los rendimientos que obtengan las sociedades cooperativas en cada ejercicio social. Es decir, se debe de tomar de las utilidades del período contable la razón elegida por la sociedad del intervalo de ley y se hará el registro contable que permitirá a la entidad hacer frente a diversas obligaciones enmarcadas por el numeral referido por las bases constitutivas en su caso.

"Aun cuando, el artículo 55 permite que en las bases constitutivas se pueda fijar el límite al monto que represente dicho fondo, se debe tomar en cuenta que en ningún caso deberá ser menor del 25% del capital social en las sociedades cooperativas de productores y del 10% en las de consumo, en este caso, capital social

⁵⁹ Artículo 52, Ley General de Sociedades Cooperativas, México, ISEF, 2007.

es igual a capital suscrito de la sociedad.”⁶⁰

Este fondo podrá ser afectado cuando lo requiera la sociedad para afrontar las pérdidas o restituir el capital de trabajo⁶¹, debiendo de ser reintegrado al final del ejercicio social, con cargo a los rendimientos.

La integración de los fondos sociales está supeditada a la existencia de rendimientos en la sociedad cooperativa; una vez formado no puede hacerse uso de las cantidades de ese importe, excepto en los casos que la cooperativa lo requiera de acuerdo a la ley y a sus bases constitutivas y por supuesto debe de reintegrarse dicho monto.

El Fondo de Reserva de las sociedades cooperativas será manejado por el Consejo de Administración con la aprobación del Consejo de Vigilancia y podrá disponer de él, para los fines que ya se mencionaron. Asimismo, éste contribuye eficazmente al financiamiento interno de la sociedad cooperativa y puede ser superior al importe de su capital social en virtud de que la ley particular no establece un máximo en su monto, a diferencia de lo establecido para las demás sociedades mercantiles, en las que por ejemplo se impone un tope de la quinta parte del capital social. Tal es el caso del artículo 20 L.G.S.M. que se duplica para mayor abundamiento:

⁶⁰ Frisch Philipp, Walter, *La Sociedad Anónima Mexicana*, México, Harla, 1996, p. 506.

⁶¹ Desde el punto de vista contable, este capital se define como la diferencia aritmética entre el activo circulante y el pasivo circulante. Desde el punto de vista práctico, está representado por el capital adicional (distinto de la inversión en activo fijo y diferido) con que hay que contar para que empiece a funcionar una empresa; esto es, hay que financiar la primera producción antes de recibir ingresos; entonces, debe comprarse materia prima, pagar mano de obra directa que la transforme, otorgar crédito en las primeras ventas y contar con cierta cantidad en efectivo para sufragar los gastos diarios de la empresa (todo esto constituiría el activo circulante). Pero así como hay que invertir en estos rubros, también se puede obtener crédito a corto plazo en conceptos como impuestos y algunos servicios y proveedores (pasivo circulante). De aquí se origina el concepto de capital de trabajo, es decir, el capital con que hay que contar para empezar a trabajar.

Baca Urbina, Gabriel, *Evaluación de proyectos*, 3a ed. México, McGraw-Hill, 1995, p. 139-140.

ARTÍCULO 20.- Anualmente el cinco por ciento, como mínimo, para formar el fondo de reserva, hasta que importe la quinta parte del capital social.

El fondo de reserva deberá ser reconstituido de la misma manera cuando disminuya por cualquier motivo.

Concluimos que este fondo es de los más importantes, no solo por el hecho de estar citado en ley, sino porque representa la posibilidad de hacer frente a las necesidades básicas de operación dentro del ejercicio que se desarrolle en un período. Asimismo, otorga certidumbre a terceros al realizar las transacciones diarias propias de su actividad.

"Brinda un margen de seguridad frente a posibles pérdidas en el ejercicio social y ofrece una mayor garantía a sus acreedores, con lo que compensa el riesgo que para ellas representa la variabilidad del capital."⁶²

II. El Fondo de Previsión Social no podrá ser limitado; deberá destinarse a reservas para cubrir los riesgos y enfermedades profesionales y formar fondos de pensiones y haberes de retiro de socios, primas de antigüedad y para fines diversos que cubrirán: Gastos médicos y de funeral, subsidios por incapacidad, becas educacionales para los socios o sus hijos, guarderías infantiles, actividades culturales y deportivas y otras prestaciones de previsión social de naturaleza análoga. Al inicio de cada ejercicio, la Asamblea General fijará las prioridades para la aplicación de este fondo de conformidad con las perspectivas económicas de la sociedad cooperativa.

Las prestaciones derivadas del Fondo de Previsión Social, serán independientes de las prestaciones a que tengan derecho los socios por su afiliación a los sistemas de seguridad social.

"Las sociedades cooperativas en general, deberán de afiliar obligatoriamente a sus trabajadores, y socios que aporten su trabajo personal, a los sistemas de seguridad social, e instrumentar las

⁶² Althaus, Alfredo, ob.cit., p. 289.

medidas de seguridad e higiene en el trabajo, así como de capacitación y adiestramiento, gozando del beneficio expresado en los artículos 116 y 179 de la Ley del Seguro Social.”⁶³ Mismos que se reproducen para su análisis como sigue:

ARTÍCULO 116.- Si una persona tiene derecho a cualquiera de las pensiones de este capítulo y también a pensión proveniente del seguro de riesgos de trabajo, percibirá ambas sin que la suma de sus cuantías exceda del cien por ciento del salario mayor, de los que sirvieron de base para determinar la cuantía de las pensiones concedidas. los ajustes para no exceder del límite señalado no afectaran la pensión proveniente de riesgos de trabajo.

ARTÍCULO 179.- Al efectuarse el entero de las cuotas obrero patronales, la administradora de fondos para el retiro identificará la parte que corresponde a cada trabajador, a efecto de que con dicha información, en los términos que establezca la ley para la coordinación de los sistemas de ahorro para el retiro, se realicen las aplicaciones específicas a cada subcuenta de la cuenta individual.

Como puede observarse del texto de la disposición legal transcrita, las finalidades de afectación del fondo de previsión social tienen eminentemente un carácter social y se orienta a proteger al socio, en especial de las cooperativas de producción, de los riesgos profesionales a que están expuestos en el desempeño de sus labores; busca otorgar una protección integral a los cooperativistas, lo que sería excelente que se lograra, puesto que cubriría conceptos previstos por la Ley Federal del Trabajo y la Ley del Seguro Social.

ARTÍCULO 58.- El Fondo de Previsión Social se constituirá con la aportación anual del porcentaje, que sobre los ingresos netos, sea determinado por la Asamblea General y se aplicará en los términos del artículo anterior. Este porcentaje podrá aumentarse según los riesgos probables y la capacidad económica de la sociedad cooperativa.

Podemos apuntar que este fondo otorga la protección al socio, misma que puede estar ya considerada en los cuerpos de seguridad social existentes. Por lo que estamos en presencia de una previsión social de gran envergadura, por lo menos potencialmente hablando.

⁶³ Artículo 57, Ley General de Sociedades Cooperativas, México, ISEF, 2007.

III. El Fondo de Educación Cooperativa es nuevo en la vigente ley; refleja el interés del legislador en fomentar la educación que tanta falta les hace a los cooperativistas (y tratando de ser muy objetivos, estamos ante la presencia de una variable fundamental en el desarrollo de todo pueblo, en "lato sensu"), para propiciar una conciencia de grupo, de clase social y más aún, creación de sentido crítico y fomento de cultura.

Las reglas específicas para el Fondo de Educación se refieren en atención al:

ARTÍCULO 59.- El Fondo de Educación Cooperativa será constituido con el porcentaje que acuerde la Asamblea General, pero en todo caso dicho porcentaje no será inferior al 1 % de los excedentes netos del mes.

Así es como a partir del análisis realizado en líneas anteriores, estamos en presencia de un estudio concienzudo de la estructura de la sociedad cooperativa.

Es de hacer notar, que posee entes de organización muy bien definidos y configurados, por lo que en la correcta aplicación de las normas jurídicas que regulan el actuar individual por cuerpo, no se puede pensar que se lleguen a observar malos manejos, aunque en la práctica ocurren.

Además consta de una robusto armazón económico que no le permite solo viabilidad, sino que en la recto manejo de las disposiciones legales y constitutivas, proveerá a la misma de gran eficacia y eficiencia en su desarrollo normal. Ésta a pesar ser minimizada financieramente hablando, puede significar un desenvolvimiento potencializador de diversas actividades económicas en el país (por ende, se tendrá ingerencia en los recursos de los socios).

Es entonces cuando presenciaremos un nuevo panorama económico no nada más a nivel empresarial o de sector, sino que éstos proyectarán sus efectos a nivel regional y nacional.

1.4. Fines y funciones de la sociedad cooperativa.

La sociedad cooperativa es una organización económica que ha sido interpretada dependiendo del punto de vista que se tenga en relación al movimiento cooperativista en su conjunto.

Es por ello que consideramos importante hacer mención de lo que al respecto se ha escrito, pues la naturaleza y tratamiento otorgados a la misma han sido distintos en este proceso.

Para determinar los **fines** de la sociedad cooperativa es primordial obtener en primer lugar un discernimiento central respecto de la mercantilidad o no de este tipo de sociedad que nos permita después generar una definición sustentada que aporte características específicas y técnicas de la misma (entre ellas el objeto de este tipo de sociedad) y por ende poder enunciar las **funciones** que de ella deriven.

Cuando se trata de clarificar el régimen jurídico aplicable a las cooperativas, tratar el tema de la naturaleza jurídica de estas sociedades, es elemental. Al respecto existen controversias que aún perduran, entre quienes conceptúan a la cooperativa como sociedad o como asociación; o reconocen su carácter civil o mercantil; controversia que sin lugar a dudas se encuentra influida tanto por las diferencias nacionales propias de cada derecho positivo, como por la forma de captación del fenómeno cooperativo por quienes se ocupan de su estudio.

En nuestro país, el debate se centra en el carácter civil o mercantil de las cooperativas. Sin embargo, aun cuando el carácter societario ha quedado plenamente establecido, tanto por la doctrina como por la legislación, con el ánimo de estudiar los elementos citados y para tener una idea más clara de la resolución tomada por nuestra legislación, cabe desarrollar el tema con base en los criterios de la legislación argentina y española entre otras, en cuanto a la tipificación de sociedad o asociación de la cooperativa, para después

apuntar los argumentos en nuestro país.

1. Explicaremos pues, lo relacionado con la naturaleza asociativa de las cooperativas. Al respecto, cabe señalar que al surgir las sociedades cooperativas, fue necesario precisar el régimen jurídico que normaría su funcionamiento, ello originó polémicas en relación a su calidad de sociedad o asociación, o bien otra denominación acorde a las particularidades que presenta la cooperativa.

"En los distintos derechos latinos se ha atribuido un carácter fundamental a la distinción entre sociedades y asociaciones, para la cual se sigue un criterio teleológico: Las primeras tienen una finalidad lucrativa, persiguen la obtención de una ganancia para partirla entre los socios, mientras que las segundas excluyen ese propósito."⁶⁴

Las legislaciones latinoamericanas suelen utilizar la denominación de "sociedad cooperativa". Lo que no obsta a que algunas de ellas las defiendan como asociaciones de personas⁶⁵, mientras que Perú⁶⁶ y Argentina⁶⁷ las denominan cooperativas sin aditamentos. En México, siguiendo la tendencia dominante, nuestra legislación las denomina sociedades.

Para Ascarelli, la noción de asociación se encuentra vinculada con la de mutualidad. "Sostiene que hay sociedad en aquellos casos

⁶⁴ Althaus, Alfredo, ob.cit., p. 48.

⁶⁵ COSTA RICA, Artículo 2° Ley de Asociaciones Cooperativas y de Creación del Instituto Nacional de Fomento Cooperativo del 5 de mayo de 1982.

PARAGUAY, Artículo 1° Ley núm. 349 de 17 de diciembre de 1971, (cit. en García Gallardo, Manuel, "La definición de la empresa cooperativa y la formulación de los principios cooperativos en las legislaciones iberoamericanas", en Revista Iberoamericana de Autogestión y Acción Comunal, Madrid, no. 3.).

⁶⁶ PERÚ, Artículo 30 de la Nueva Ley de Cooperativas de Perú, 20 de mayo de 1981, (cit. en Torres y Torres Lara, Carlos, "Naturaleza Jurídica de la Cooperativa. El Cooperativismo en la Nueva Ley General de Cooperativas (1981)", en Revista de Derecho Comercial y de las Obligaciones, Buenos Aires, año 16, núm. 97, agosto, 1983, p. 576 Y 577.)

⁶⁷ ARGENTINA, Decreto, Ley 20337/73, (cit. en Althaus, Alfredo, ob.cit., p. 57).

en que el fin común es alcanzado a través de operaciones con terceros, el resultado lo constituye una suma de dinero que será dividida entre los socios, en cambio hay asociación, cuando el fin común es alcanzado a través de la ejecución de las obligaciones de los asociados, o bien al otorgarles determinados servicios, quienes, no tendrán derecho ya a un dividendo en dinero, sino a la directa prestación de los servicios en vista de los cuales se ha constituido la asociación, obteniendo tantas más ventajas cuanto más recurran a sus servicios, independientemente del capital aportado.”⁶⁸

Generalmente, dentro del sector que niega a la cooperativa la naturaleza societaria, proviene en mayor medida del cooperativismo ortodoxo, que niega la pretendida afinidad entre las cooperativas y las "sociedades mercantiles", por entender que aquellas ni siquiera son verdaderas sociedades, dentro de este sector podemos mencionar a:

Amoros Rica niega en su obra, *Concepto jurídico-legal de las cooperativas*, el carácter societario de la cooperativa puesto que tal término está asociado con la nota de lucro o ganancia, término que se antepone al de la cooperativa. Descartada la noción de sociedad, analiza el concepto de asociación y expresa que éste se antepone al de sociedad por carecer ...de esa finalidad privada y estrictamente lucrativa, característica de la sociedad..., pero tampoco considera completa la expresión de -asociación cooperativa-, ya que de acuerdo a la definición que de asociación da Castan, a quien cita, y para el cual la asociación es la entidad o agrupación creada para cualquier fin ideal o desinteresado, por lo que considera que si en este concepto se incluyeron en un principio las cooperativas, estima que éstas no reúnen todas las características y matices que el fenómeno asociacional cooperativo lleva consigo. "La reunión de personas naturales o jurídicas, sustrato material de las cooperativas no tiene por fin el lucro mercantil, pero tampoco tiene por finalidad exclusiva

⁶⁸ Ascarelli, Tulio, *Sociedades y Asociaciones Comerciales*, Buenos Aires, Ediar, 1947, p. 30.

ningún ideal completamente altruista".⁶⁹

Al desechar los términos sociedad y asociación por no reflejar todos los matices de la cooperativa, llega a la conclusión de que ésta no es ni asociación ni sociedad, sino simple y llanamente expresa cooperativa.

La posición comúnmente admitida por una gran parte de los tratadistas ha consistido en aceptar que la cooperativa es una "sociedad".

El autor Gómez Calero, que después de un análisis doctrinario sobre la naturaleza jurídica de las cooperativas, llega a la conclusión de que éstas son verdaderas sociedades, se dediquen o no a ...actos de comercio extraños a la mutualidad.⁷⁰

Por su parte Brunetti afirma el carácter de sociedad y "sostiene que si bien existe un fin altruista, la base descansa en un interés individual reflejo, porque la empresa cooperativa se propone repartir entre los socios las ventajas económicas de una participación social y las formas especiales por las que se rige no son más que adaptaciones de la técnica de un tipo particular de sociedad."⁷¹

En nuestro país son mayoría los autores mexicanos (Mantilla Molina, Barrera Graf, entre otros) que se adhieren a la tesis societaria de la cooperativa, constituyen la generalidad; entre ellos podemos mencionar a Salinas Puente, quien luego de sostener que la cooperativa no encaja en la noción de sociedad civil o mercantil, concluye que ella es una sociedad "sui generis", necesitada por ende

⁶⁹ Amoros Rica, Narciso, "Concepto jurídico-legal de las cooperativas", en Revista de Derecho Mercantil, Madrid, volumen XII, núm. 34, julio-agosto, 1951, p. 11 Y 12.

⁷⁰ Cfr. Gómez Calero, Juan, "Sobre la mercantilidad de las Cooperativas", en Revista de Derecho Mercantil, Madrid, julio-septiembre, 1975 p. 343 Y 344.

⁷¹ Brunetti, Antonio, Unión Tipográfica Editorial Hispanoamericana, 1960, p. 10, cit. en Althaus, Alfredo, ob. cit. p. 54 Y 55.

de una legislación autónoma.⁷²

El maestro Mantilla Molina, acorde al derecho mexicano considera que la cooperativa encaja en la condición de sociedad, ya que se caracteriza por perseguir un fin preponderantemente económico, nota que dice, es esencial a toda cooperativa; dado tal concepto de sociedad, opina que no es posible, como sucede en otros regímenes jurídicos, negar el carácter de sociedad a la cooperativa porque su finalidad no sea la de repartir ganancias entre sus socios.⁷³

Barrera Graf, reconoce el carácter societario de la cooperativa por las notas que él piensa son características de ella: "Aportación de cada socio, ya sea de capitales de servicios a favor de la sociedad; por su fin común, traducido en el objeto que se fija a la sociedad; porque observa en su constitución una nota específica (la formulación por escrito de sus bases constitutivas aprobadas por la Asamblea General, por quintuplicado y con los elementos y requisitos legales)."⁷⁴

Rodríguez y Rodríguez, para quien "la cooperativa es una sociedad de carácter mercantil, con denominación de capital variable, dividiendo en participaciones iguales, cuya actividad social se presta exclusivamente en favor de sus socios, que sólo responden limitadamente por las operaciones sociales."⁷⁵

Nosotros nos adherimos a la **tesis societaria** de la cooperativa, por las siguientes razones:

⁷² Cfr. Salinas Puente, Antonio, *Derecho Cooperativo*, México, Ed. Cooperativismo, 1954, p. 182.

⁷³ Cfr. Mantilla Molina, Roberto L., *Derecho Mercantil*, México, Porrúa, 1990, p. 309.

⁷⁴ Barrera Graf, Jorge, *Instituciones de Derecho Mercantil*, México, Porrúa, 1991, p. 749 y 750.

⁷⁵ Rodríguez Rodríguez, Joaquín, *Tratado de Sociedades Mercantiles*, 4a edición, México, Porrúa, 1971, p. 423.

La cooperativa reúne los elementos que del contrato de sociedad da el Código Civil, que en su artículo 2688 dice: "Por el contrato de sociedad, los socios se obligan mutuamente a combinar sus recursos o sus esfuerzos para la realización de un fin común, de carácter preponderantemente económico, pero que no constituya una especulación comercial".

Efectivamente, en la cooperativa hay una combinación de ambas cosas: Recursos (certificados de aportación) y esfuerzos (trabajo o consumo), que constituyen las obligaciones principales de los socios.

También, la cooperativa nace de un contrato, el acuerdo de los socios manifestado en la asamblea constitutiva y su formalización por escrito a través de sus bases constitutivas (el contrato plurilateral de organización).

Dicho fin común, es preponderantemente económico, pues el artículo 28 de la Ley General de Sociedades Cooperativas, ordena a las cooperativas a repartir sus rendimientos a prorrata entre los socios en razón del tiempo trabajado por cada uno, si se trata de cooperativas de producción; y de acuerdo con el monto de las operaciones realizadas con la sociedad en las de consumo. (art. 24 L.G.S.C.).

Como podemos observar de lo anteriormente expuesto, la cooperativa reúne los elementos del acto constitutivo de una sociedad como son: La *affectio societatis* y la necesidad de aportaciones, las que forman en un principio el patrimonio de aquella, que responde a la finalidad para la cual se constituye; por ende, los socios se obligan a combinar sus esfuerzos y bienes, así como también participarán no solo en los beneficios de la sociedad, sino también en las pérdidas que ésta afronte durante el ejercicio social.

Entonces, encuadrar a la cooperativa en una de las dos categorías consideradas, dependerá de la mayor o menor amplitud que se asigne a los conceptos de sociedad y asociación; tema muy

debatido y que excede los límites de esta investigación. Pues nuestro fin es sólo manifestar de forma un tanto general lo que sucede en la legislación extranjera y por supuesto en nuestro derecho, para poder precisar más adelante la mercantilidad o no de este tipo de sociedad, por supuesto sin dejar pasar por alto esta controversia.

2. Es turno de dilucidar lo respectivo al debate sobre el carácter civil o mercantil de la sociedad cooperativa.

Ya bajo la vigencia del Código de Comercio de 1890, "...se planteó la polémica entre quienes sostenían que la cooperativa era en todo caso comercial y quienes le asignaban el carácter civil, según que su objeto fuera la realización de actos de comercio o adoptara la forma de sociedad anónima, en el primer caso; o su actividad fuere diversa de la forma de otro tipo societario, en el segundo".

Expedido el Código de Comercio, quedó confirmada la intención de atribuir carácter mercantil a las cooperativas, tal situación es observada para el maestro Trueba Urbina, al decir que "Desde la promulgación del Código de Comercio de 1889 hasta que las normas sobre cooperativas fueron eliminadas de dicho código imperó el espíritu de lucro en las sociedades cooperativas, apartándose por completo de la teoría de los escritores proletarios del siglo pasado..."⁷⁶.

En cuanto a los motivos que llevaron al legislador a incluir a las sociedades cooperativas en el Código de Comercio, ya vimos que en la exposición de motivos de la iniciativa de la Ley General de Sociedades Cooperativas presentada por el General Lázaro Cárdenas al Congreso de la Unión, en 1938, se consideró esta situación como un acto de limitación de legislaciones extranjeras, "...afán muy propio del espíritu de la época"⁷⁷.

⁷⁶ Trueba Urbina, Alberto, ob.cit., p. 1654.

⁷⁷ Poder Ejecutivo Federal, Exp. de motivos de la Ley General de Sociedades Cooperativas del 11 de enero de 1938.

Por todo lo referido resulta interesante estudiar la opinión de los autores tanto nacionales como extranjeros, respecto de la mercantilidad o no de las sociedades cooperativas.

Por lo que, enfocaremos nuestro análisis en atención a la doctrina tanto nacional como extranjera. Asimismo con base en la legislación y jurisprudencia nacionales, sistematizaremos los criterios en 2 propuestas: La que reconoce la mercantilidad de la cooperativa y la que no le otorga tal carácter.

Dice Luis y Navas, que con base en la definición de lucro aportado por la Real Academia, que lo concibe como la ganancia o provecho que se saca de una cosa, difícilmente puede imaginarse una cooperativa cuyo fin económico no consiste en la búsqueda de un provecho, es decir, de un lucro. Expresa que la negación del lucro cooperativo procede de una fantasía pseudo doctrinal de los ideales fantasiosos de un sector del cooperativismo del siglo pasado, que ha sido continuada por sus herederos con miras interesadas (la oposición al pago de ciertos impuestos). Considera que negar la finalidad lucrativa sólo ha servido para dificultar el análisis de las verdaderas características peculiares de la cooperación, por lo que afirma categórico que la cooperativa es una sociedad mercantil por razón de sus fines económicos.⁷⁸

El autor peruano Carlos Torres y Torres Lara, opina que "...toda cooperativa es o conduce una empresa, es decir, una actividad permanente con un fin económico y por ello podrá ser tipificada siempre como ente mercantil".⁷⁹

En México, una gran parte de los connotados tratadistas de derecho mercantil consideran a la sociedad cooperativa con la característica de mercantilidad, dentro de ellos se encuentra el

⁷⁸ Cfr. Luis y Navas, Jaime, ob. cit., p. 56, 58, 62 Y 135.

⁷⁹ Torres y Torres Lara, Carlos, "Naturaleza Jurídica de la Cooperativa. El Cooperativismo en la Nueva Ley General de Cooperativas (1981)", en Revista de Derecho Comercial y de las Obligaciones, Buenos Aires, año 16, núm. 97, agosto, 1983, p. 579.

maestro Arellano García, quien considera que la actividad desarrollada por la cooperativa es típicamente mercantil. Igual criterio comparte el maestro Cervantes Ahumada.

Dentro de la misma tendencia puede mencionarse a Barrera Graf. Para este autor, la cooperativa es una sociedad mercantil independientemente de que su finalidad sea lucrativa o no, ya que en la práctica es posible y frecuente que las sociedades mercantiles, incluyendo sociedades de capitales y anónima como tipo de éstas, puedan no tener una finalidad lucrativa, aun cuando reconoce que las cooperativas sí obtienen lucro al que denomina genérico (obtención de beneficios y otras ventajas) y concluye al decir que "Las cooperativas responden al concepto y a las características de las sociedades mercantiles, no solo porque la ley (artículo 25, fracción V del Código Civil) les atribuye personalidad, sino principalmente, por tener un patrimonio propio y porque los socios tengan, como en las sociedades de capitales y en las sociedades de comanditas, responsabilidad limitada y en fin, porque la sociedad se ostenta bajo una denominación"⁸⁰.

Mantilla Molina define la mercantilidad de la cooperativa en atención al derecho positivo y a la naturaleza de la sociedad y de las actividades que realiza, por lo que afirma: "...juzgo correcta la opinión que declara mercantiles las sociedades cooperativas, sin establecer ningún distingo entre ellas"⁸¹.

La posición que niega la mercantilidad de la cooperativa ha sido señalada por varios autores, entre ellos, la autora uruguaya Susana Cambiasso considera un desajuste el incluir y mantener a las cooperativas en el ordenamiento mercantil, ya que si bien la administración de las cooperativas descansa al igual que la de la sociedad mercantil en una organización de empresa, a diferencia de ésta, su gestión empresarial se afirma sobre el retorno de excedentes de acuerdo a los principios cooperativos, la irrepartibilidad de los fondos obligatorios; aspectos que son la piedra angular de la

⁸⁰ Cfr. Barrera Graf, Jorge, ob.cit., p.751 y 752.

⁸¹ Mantilla Molina, Roberto L., ob. cit., p. 313 Y 314.

cooperativa auténtica, alejada de las fórmulas lucrativas y especulativas.⁸²

Tulio Rosembuj, autor español, expresa que no puede considerarse a la cooperativa como entidad mercantil, en virtud de que el interés intermedio entre ambas es divergente, "...la sociedad mercantil tiene por interés la obtención de beneficios, utilidades, lucro. La cooperativa tiene por interés la realización de una gestión de servicios (ahorro en el gasto o aumento en la remuneración mediante la eliminación de la intermediación especulativa)"⁸³.

En México, los tratadistas que niegan el carácter mercantil de las cooperativas constituyen un sector significativo que representa al llamado cooperativismo ortodoxo caracterizado por evitar cualquier analogía o semejanza entre la sociedad cooperativa y la sociedad mercantil. En esta posición se encuentra Rosendo Rojas Coria, quien afirma que si la cooperativa anula el lucro, no es una sociedad mercantil, y por consecuencia, no puede normar sus actividades el derecho mercantil, pues sus actos, están regidos por la idea de beneficio social.⁸⁴

Otro importante tratadista, Antonio Salinas Puente, cuya obra de Derecho Cooperativo resulta imprescindible en un tema como el que nos ocupa, critica que la cooperativa se clasifique dentro de las sociedades mercantiles, puesto que aquella no persigue fines de lucro ni de intermediación, concluye diciendo: "Cuando se pretende definir a la sociedad cooperativa como empresa mercantil, se cae en

⁸² Cfr. Cambiasso Susana, "Autonomía el Derecho Cooperativo", en *Revista de la Asociación de Escribanos del Uruguay*, Uruguay, tomo 72, núm. 7 a 12, julio-diciembre, 1986, p. 131, p. 132.

⁸³ Rosembuj, Tulio, *La empresa cooperativa*, España, Biblioteca CEAC, 1982, p. 14.

⁸⁴ Cfr. Rosendo Rojas Coria, p. 669.

el error de olvidar el fin de previsión social que la caracteriza”⁸⁵.

Hugo Rangel Couto dice que nada hay más opuesto a una sociedad cooperativa que una sociedad mercantil, ya que ésta buscará la obtención del lucro, precisamente como su nombre lo indica, a través de la ejecución de actos de comercio, en tanto que la primera pretende eliminarlo⁸⁶.

Nosotros pensamos que las sociedades cooperativas **no** tienen la característica de **mercantilidad**, ya que no se puede afirmar dicha postura solo por el hecho de que en una ley como lo es la Ley General de Sociedades Mercantiles, la mencione de manera "general", tal y como se desprende de su texto y que esto sea muestra de su mercantilidad.⁸⁷

La razón por la que las sociedades cooperativas han sido comprendidas en la L.G.S.M. es la de atraer su reglamentación a la competencia federal.

Su no mercantilidad también se prueba con el fomento de las sociedades cooperativas por parte de la Secretaría de Desarrollo Social, de conformidad con la Ley Orgánica de la Administración

⁸⁵ Salinas Puente, Antonio, ob. cit., p. 68 Y 183.

⁸⁶ Cfr. Rangel Couto, Hugo, ob. cit., p. 209.

⁸⁷ En efecto, el artículo 1 de la L.G.S.M. señala:

Esta ley reconoce las siguientes especies de sociedades mercantiles:

- I.- Sociedad en nombre colectivo;
- II.- Sociedad en comandita simple;
- III.- Sociedad de responsabilidad limitada;
- IV.- Sociedad anónima;
- V.- Sociedad en comandita por acciones, y
- VI.- Sociedad cooperativa.

Cualquiera de las sociedades a que se refieren las fracciones I a V de este artículo podrán constituirse como sociedad de capital variable... observándose entonces las disposiciones del capítulo VIII de esta ley.

Ley General de Sociedades Mercantiles, México, ISEF, 2007.

Pública Federal.⁸⁸

Por un tiempo, el fomento de las sociedades cooperativas lo llevó la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, hoy Secretaría de Economía, posteriormente pasó a la Secretaría del Trabajo y Previsión Social y ahora como se menciona, corresponde a la Secretaría de Desarrollo Social; al hacer referencia a la SEDESOL, consideramos que está implícito el reconocimiento de que no es la autoridad mercantil la que guía los destinos de fomento a este tipo de sociedades.

Por lo ya referido, resulta interesante ver en qué posición se han colocado nuestros tribunales. Para tal efecto, detallaremos algunas tesis y criterios acordes con esta cuestión:

El criterio del Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito (TCO13427ADM), consideró a la sociedad cooperativa como "una sociedad clasista, una asociación de individuos de la clase trabajadora que mediante la eliminación del intermedialismo buscan sin afán de lucro obtener y repartir directamente y a prorrata entre los socios beneficios extracapitalistas... y su base descansa en el trabajo mutuo de sus integrantes"⁸⁹.

⁸⁸ Al respecto, el artículo 32 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, señala:

A la Secretaría de Desarrollo Social corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

...

XIII. Fomentar la organización de sociedades cooperativas de vivienda y materiales de construcción, en coordinación con las secretarías del trabajo y previsión social y de economía.

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, México, ISEF, 2007.

⁸⁹ Título: Seguro Social, Las sociedades cooperativas que contratan trabajadores deben cotizar bajo el régimen tripartita al cubrir las primas correspondientes y no bajo el régimen de excepción, en amparo directo 1153/91 S.C. manufacturera de cemento Portlan La Cruz Azul, S.C.L., 19 de septiembre de 1991, unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Semanario Judicial de la Federación, 8a época.

En tesis anteriores, se sostuvo idéntico criterio, contemplado en las siguientes ejecutorias que transcribimos a continuación en su parte conducente:

"Las cooperativas no persiguen fines de lucro en razón de que no ejecutan actos de comercio, los cuales se identifican por dos elementos substanciales que son: El lucro y la intermediación. Aquel no existe en las cooperativas, porque lo que obtienen con el producto de sus actividades como rendimiento, se reparte a prorrata entre los socios a razón de lo que ha trabajado cada uno de ellos, es decir, el reparto que se hace se equipara al salario, sin que económica ni legalmente lo sea, ya que no hay patrón ni contrato de trabajo; de manera que desde este aspecto las cooperativas no ejercen actos de comercio al realizar su labor; así, al consumir las finalidades que persigue el consumidor. La intermediación tampoco existe de una manera evidente, porque las cooperativas se entienden directamente con el consumidor y reciben de éste el producto de su trabajo, por lo que no es exacto que las cooperativas de producción se dediquen habitual u ocasionalmente a ejecutar actos de comercio y los trabajos industriales que ejecutan no se caracterizan por un fin de lucro, sino con el propósito de beneficiar a sus socios, como son los trabajadores de las propias cooperativas."⁹⁰

Otro criterio parecido sustentado por la Suprema Corte, es el que se contiene en la siguiente ejecutoria:

"...como de acuerdo con la Ley de 11 de enero de 1938, es requisito "sine qua non", para la existencia de una cooperativa, el que no persiga fines de lucro y establece que se entenderá que éstos existen, cuando entre los objetivos de una sociedad cooperativa figure la realización de compra-venta de artículos, sin que se efectúe un proceso de transformación de los mismos, es indudable que la sociedad que no llena estos requisitos, no está en el caso del artículo 2° transitorio de la Ley General de Sociedades Cooperativas

⁹⁰ Cooperativas de producción. No están sujetas al pago del ISR de cédulas I y II. Amparo administrativo en revisión 2216/52. "Cooperativa de Pescadores de Mazatlán" S.C.L., 20 de febrero de 1953, unanimidad de 5 votos. Tomo CXV, p. 356, 5a época.

vigente y puede ser cancelada la autorización respectiva..."⁹¹

Aun cuando cabe señalar que existen tesis contrarias que ha sostenido nuestro máximo tribunal, como la que sigue:

"dichas sociedades (las cooperativas) tienen la calidad de comerciantes, ya que ese carácter les da la Ley Federal de Sociedades Mercantiles y mayormente si tienen constituido un capital social para el ejercicio del comercio"⁹².

En este orden de ideas, es que observamos que las distintas corrientes de pensamiento, para determinar la **naturaleza mercantil** de las sociedades cooperativas se basan generalmente en **tres aspectos**: Los actos de comercio, el lucro y la empresa.

A mayor abundamiento, procederemos a analizar cada uno de estos tres elementos con el propósito de estar en posibilidades de desarrollar un criterio sobre el tema.

1. Definir los actos de comercio ha sido un tanto difícil, ya que como lo reconoce el maestro De Pina, esta noción debida a sus múltiples facetas, parece haber escapado, a pesar de los arduos esfuerzos de destacados mercantilistas, a los límites precisos de una definición. "Los autores en su mayoría la consideran inalcanzable"⁹³.

Por su parte, el maestro Cervantes Ahumada en su obra de Derecho Mercantil expresa que "no es posible llegar a un concepto íntegro de acto de comercio porque éste no constituye una categoría jurídica especial, sino que es una categoría meramente formal, ya que la mercantilidad de un acto deriva solo de la calificación que haga

⁹¹ Cooperativas. Funcionamiento de. Amparo administrativo en revisión 6767/38. Agentes de Publicaciones del Norte, S.C.L., 22 de marzo de 1939, unanimidad de 5 votos. Tomo LIX, p. 3091.

⁹² Cooperativa demandada en juicio ordinario mercantil. Competencia. 85/55. Antonio Reynoso. 17 de abril de 1956, unanimidad 18 votos. Ponente: Gilberto Valenzuela. Tomo CXXVIII, p. 180, 5a época.

⁹³ De Pina Vara, Rafael, Derecho Mercantil Mexicano, 23a edición, México, Porrúa, 1992, p. 22.

la ley"⁹⁴.

El Código de Comercio no define el acto de comercio, se limita a enumerar casuísticamente una serie de actos a los que otorga ese carácter.

Ante esta desorientación teórica y legislativa, el único medio de que disponemos para conocer la naturaleza comercial de un acto, es el de recurrir a la enumeración del legislador; así, el acto será mercantil si se encuentra comprendido en el catálogo del artículo 75 del Código de Comercio, sin importar la persona que lo ejecute, las circunstancias en que lo realice y la finalidad con que él se proponga.

De tales observaciones podemos afirmar, como acertadamente lo hace el maestro Tena, la ley al hacer tal declaración prescinde absolutamente de razones intrínsecas, esto es, fundadas en la naturaleza misma del acto, debido a "...razones históricas, de origen y de tradición; son razones prácticas de oportunidad, para evitar cuestiones de competencia, para reforzar la tutela jurídica de ciertos institutos, los que han aconsejado al legislador a forzar la naturaleza de tales actos y a hacer lo que considere siempre y en todo caso comerciales"⁹⁵.

2. El lucro se puede considerar como el propósito de especulación comercial, elemento propio, aun cuando no exclusivo de la actividad comercial. El código de comercio en su artículo 75, fracciones I y II, establece que: "la ley reputa actos de comercio: I. Todas las adquisiciones, enajenaciones y alquileres verificados con propósito de especulación comercial, de mantenimientos, artículos, muebles o mercaderías, sea en estado natural, sea después de trabajados o labrados; II. Las compras y ventas de bienes inmuebles, cuando se hagan con dicho propósito de especulación comercial.

⁹⁴ Cervantes Ahumada, Raúl, ob. cit., p. 518.

⁹⁵ Tena Ramírez, Felipe, *Derecho Mercantil Mexicano*, 13a edición, México, Porrúa, 1990, p. 53.

La especulación comercial implica la intención de lucrar, es el móvil o fin atribuido por las fracciones en comento, en virtud de que ese propósito de especulación se refleja en el interés por parte del adquirente, de obtener una ganancia mediante la enajenación de lo adquirido, tal elemento debe constituir el sello característico de la adquisición comercial, ya que ésta presupone la persecución de un lucro por parte del que revende; así, para que la adquisición sea mercantil, es indispensable que "...la intención de revender constituya el motivo principal de la adquisición"⁹⁶.

Así, la palabra especular, del latín *speculatio-speculationis*, acción y efecto de especular, es la actividad por la cual se compran o se venden ciertos bienes a un determinado precio para revender o volver a comprar los mismos bienes a los mayores o menores precios que se dan en otras circunstancias, para lucrar con la diferencia. De tal suerte que la especulación lícita, integra el concepto normal de acto de comercio.⁹⁷

Ahora, veremos si los actos de comercio realizados por las cooperativas encajan dentro de los supuestos analizados.

De acuerdo con la Real Academia, lucro es "la ganancia o provecho que se saca de una cosa"⁹⁸, definición que coincide con el concepto jurídico de lucro.

Barrera Graf distingue dos tipos de lucro: El lucro o especulación en sentido estricto, que tiende a obtener beneficios pecuniarios y el lucro genérico, que consiste en obtener beneficios y otras ventajas "...como sí sucede en las sociedades cooperativas".⁹⁹

Al respecto, el doctor José Manuel Lastra expresa que: "la intención de que mediante la cooperación se contribuya a la paz y plena armonía social, es un buen propósito, pero no se debe

⁹⁶ Idem.

⁹⁷ Cfr. Macedo Hernández, José Héctor, ob. cit., p. 361.

⁹⁸ Cervantes Ahumada, Raúl, ob. cit., p. 128.

⁹⁹ Barrera Graf, Jorge, ob. cit., p. 751.

desorbitar ni exceder el alcance de la misma, sobre todo en la época actual, en la economía de libre competencia, donde es frecuente la tendencia a reducir precios, obtener beneficios y lucrar, al celebrar operaciones masivas...¹⁰⁰.

En el caso de la cooperativa de producción, cuando vende en el mercado lo producido por sus socios no lo hace a precio de costo, sino que vende el producto a precios regidos por la ley de la oferta y la demanda; de tal manera que obtiene un beneficio que resulta de la diferencia entre el precio de costo de su mercancía y su precio de venta. En este supuesto, el asociado trabajador recibirá en concepto de beneficio unas sumas superiores a las que le hubieran correspondido si prestara sus servicios laborales con base en un contrato de trabajo.¹⁰¹

El legislador cooperativo al referirse al tema que nos ocupa ha observado una evolución significativa en su forma de concebir el fenómeno.

El legislador de 1938 excluyó de la noción de cooperativa la finalidad lucrativa, al imponer en el artículo 1º, fracción VI, como condición de constitución de aquella: "No perseguir fines de lucro".

Lo interesante de la cuestión radica en clarificar cuál fue la intención del legislador cuando prohibió a las cooperativas tener fines de lucro; y en la exposición de motivos se dice que "Al amparo del nuevo precepto legal, que sólo se refería a las sociedades mercantiles de régimen cooperativo... Las deficiencias de la ley permitieron una transformación de hecho, en el seno de ciertas cooperativas que lograron convertirse en figuras de explotaciones de tipo capitalista que merced a su forma eludían el cumplimiento de la legislación del trabajo y usurpaban ventajas en beneficio de un grupo constituido en empresa y en detrimento de la generalidad de los

¹⁰⁰ Lastra Lastra, José Manuel, "La Nueva Empresa Cooperativa: ¿Un reencuentro con el Derecho Privado", en Revista Jurídica Jalisciense, México, año 5, núm. 2, mayo-agosto, 1995, p. 32 Y 33.

¹⁰¹ Cfr. Oliveros Villa, Pedro, ob. cit., p. 71.

pseudosocios"¹⁰².

Del análisis de la lectura de los párrafos transcritos podemos notar el afán del legislador de evitar que la cooperativa se convirtiera en entidad de tipo capitalista, por tal motivo estableció la prohibición del lucro.

Indiscutiblemente que la prohibición de lucro implicaba por parte del legislador un desconocimiento del carácter mercantil de la sociedad cooperativa, que como tal requiere la realización de actividades lucrativas, pues de ello depende su propia existencia.

La Ley General de Sociedades Cooperativas de 1994 suprime la prohibición de lucro contenida por la ley que la precedió. En los artículos 6 y 11 se establecen los principios y condiciones de funcionamiento de las sociedades cooperativas.

En dichos artículos se puede observar que no hay prohibición alguna de búsqueda de lucro en la cooperativa; ello demuestra una mejor técnica jurídica del legislador, un acercamiento real a la naturaleza de las actividades de las sociedades cooperativas, que como quedó expresado en líneas anteriores, entraña un lucro, en la más clara acepción de la palabra; pues es lícito y acorde a la naturaleza de estas sociedades la pretensión y obtención de beneficios empresariales y en este sentido y con buen criterio ha desaparecido de nuestro texto legal vigente "...aquella típica frase de -sin ánimo de lucro- con que se quería caracterizar a las cooperativas"¹⁰³.

Convendría también reconocer que ese provecho o lucro que se obtiene en la sociedad cooperativa se diferencia de las demás sociedades mercantiles en el sentido de distribución, que toma como

¹⁰² Poder Ejecutivo Federal. Exposición de motivos de la Ley General de Sociedades Cooperativas de 1938.

¹⁰³ Sanz Jarque, Juan José, "La Institución Cooperativa en España", en Revista Iberoamericana de Autogestión y Acción Comunal, Madrid, núm. 3, otoño, 1994, p. 21.

base la participación en las actividades sociales en vez de la aportación del capital (Artículo 6, fracción IV L.G.S.C.).

La cooperativa se diferencia de la típica sociedad mercantil capitalista, en virtud de que en aquella el capital no es un elemento de la producción que tenga derecho a las utilidades que genere la empresa¹⁰⁴, sino únicamente a recibir un interés pactado por los mismos socios y en atención a las limitaciones que al efecto contiene la Ley General de Sociedades Cooperativas¹⁰⁵.

Así, la sociedad cooperativa es una forma jurídica mercantil especial, precisamente porque el capital no es la base para repartir los beneficios a los socios, sino que éstos se distribuirán con base en la participación personal del socio, sea la cooperativa de consumo o de trabajo.

Efectivamente, estamos en contra del beneficio obtenido a expensas del trabajo ajeno. "Sin embargo, no encontramos censurable el lucro que se logra con base en el trabajo propio, como sí sucede en las cooperativas".¹⁰⁶

3. La empresa y la ejecución por ella de actos en masa, ha adquirido un papel importante en el derecho mercantil mexicano, hasta el punto de tener que considerarla como el elemento predominante, aun cuando no exclusivo¹⁰⁷ de la legislación mercantil y constituye el fundamento de los actos de comercio, del concepto y

¹⁰⁴ Cfr. Macedo Hernández, José Héctor, ob. cit., p. 365.

¹⁰⁵ Art. 51. L.G.S.C. "Se podrá pactar la suscripción de certificados excedentes o voluntarios por los cuales se percibirá el interés que fije el Consejo de Administración de acuerdo con las posibilidades económicas de la sociedad cooperativa, tomando como referencia las tasas que determinen los bancos para depósitos a plazo fijo."

Ley General de Sociedades Cooperativas, México, ISEF, 2007.

¹⁰⁶ Valenzuela Reyes, Delgadina, "La Nueva Ley General de Sociedades Cooperativas ¿Un mayor acercamiento con el régimen general de las sociedades mercantiles?", en *Revista de Derecho Privado*, México, año 7, núm. 20, mayo agosto, 1996, p. 177.

¹⁰⁷ Cfr. Cervantes Ahumada, Raúl, ob.cit., p. 492.

del carácter del comerciante y de los negocios que recaigan sobre cosas mercantiles.

En efecto, una gran parte de las veinticinco fracciones de que consta el artículo 75 se refiere a actos ejecutados por empresas, pues expresa que son actos de comercio los realizados por empresas de abastecimientos y suministros; de construcciones y trabajos públicos y privados; de fábricas y manufacturas; de transporte de personas o cosas, por tierra o agua; de turismo, librerías y empresas editoriales y tipográficas; de comisiones; de agencias; de oficinas de negocios comerciales y establecimientos de venta en pública almoneda; de espectáculos públicos y de seguros, a todas las cuales se refieren respectivamente las fracciones: V, VI, VII, VIII, IX, X, XI Y XVI, del mismo artículo.

La enumeración tiene un concepto genérico, la empresa, en cuya función atribuye mercantilidad a estos actos. Así lo reconoce Felipe Tena, cuando dice que "al declarar que son mercantiles diversas categorías de empresas, la ley da a entender los actos que de la empresa emanan."¹⁰⁸ El maestro Cervantes Ahumada considera que es impropio que en el artículo en comento se diga que son actos de comercio "las empresas", para lo cual a manera de ejemplo dice que una librería no puede ser considerada como acto, sino cosa.¹⁰⁹

Mantilla Molina, en lugar de la expresión "empresa", adopta la de negociación mercantil, que considera más adecuada y que define de la siguiente manera: "El conjunto de cosas y derechos combinados para obtener u ofrecer al público bienes o servicios sistemáticamente y con el propósito de lucro"¹¹⁰.

Para Cervantes Ahumada la empresa "es una universalidad de hecho, constituida por un conjunto de trabajo, de elementos materiales y de valores incorpóreos, coordinado para la producción o

¹⁰⁸ Tena Ramírez, Felipe, ob. cit., p. 77.

¹⁰⁹ Cfr. Cervantes Ahumada, Raúl, ob. cit., p. 495.

¹¹⁰ Mantilla Molina, Roberto, ob. cit., p. 105.

el intercambio de bienes y servicios destinados al mercado general".¹¹¹

Respecto de esta figura, se considera que su naturaleza mercantil deriva del hecho de ser una entidad económica, de volumen considerable de los negocios que produce. "La empresa produce para vender bienes o servicios al mercado. La finalidad es vender y, por tanto, ganar, resulta esencial a la empresa, que de ese modo se hace mercantil"¹¹².

Barrera Graf toma en cuenta otras características que le dan su carácter comercial, porque a través de ella la persona que la organiza y la dirige, o sea, el empresario hace del comercio -lato sensu- su ocupación ordinaria; además dicha actividad es de carácter lucrativo, lo que constituye una nota típica del derecho mercantil. Sin embargo, considera incorrecto reputar a la empresa como acto de comercio: "...porque no es un acto, sino un conjunto homogéneo y continuo de ellos, es una actividad comercial"¹¹³. No obstante tal aseveración, excluye a las empresas cooperativas y mutualistas, ya que en su concepto no son lucrativas, aunque reconoce que si buscan obtener provechos y ganancias.

En relación a la empresa, el maestro De Pina considera como "elementos de la empresa:

- a) El empresario;
- b) La hacienda o patrimonio de la empresa y
- c) El trabajo".¹¹⁴

Mismos que retorna Barrera Graf cuando dice que la empresa es "...un conjunto de elementos interrelacionados o interdependientes que están representados por recursos humanos (empresario y

¹¹¹ Cervantes Ahumada, Raúl, ob. cit., p. 495.

¹¹² Lastra Lastra, José Manuel, ob. cit., p. 13.

¹¹³ Barrera Graf, Jorge, ob. cit., p. 83.

¹¹⁴ De Pina Vara, Rafael, ob. cit., p. 29.

personal), recursos financieros y materiales (hacienda)"¹¹⁵.

Una vez establecido el concepto de empresa y los elementos que la componen, la cuestión a dilucidar será en relación a si la sociedad cooperativa por la actividad económica a la que da lugar, puede ser considerada como tal.

En nuestra opinión, creemos acertado el criterio de los autores citados, en virtud de que la sociedad cooperativa es por la organización económica que origina, una empresa que interviene tanto en el comercio como en la producción, ello con el propósito de estar en posibilidades de cumplir con el objeto social para el cual se crea.

Sin embargo, cabe hacer la observación de que la cooperativa no encaja en la noción ortodoxa de empresa, la cual conjuga dentro de sus elementos, tanto al empresario como al trabajador, en virtud de que en la cooperativa se da una fusión de ambos elementos, aunque por excepción puede tener asalariados¹¹⁶. Por lo que no puede considerarse a la cooperativa como la organización del trabajo ajeno, sino más bien diríamos que es la organización del trabajo propio.

Consideramos que con la nueva Ley General de Sociedades Cooperativas, éstas reciben un gran impulso, pues al desaparecer la prohibición de lucro, se concede amplia libertad de actuación a estas

¹¹⁵ Barrera Graf, Jorge, ob. cit., p. 92.

¹¹⁶ En el artículo 65, se dice que sólo podrán utilizarse asalariados:

- I. Cuando las circunstancias extraordinarias o imprevistas de la producción o los servicios lo exijan;
- II. Para la ejecución de obras determinadas;
- III. Para trabajos eventuales o por tiempo determinado o indeterminado, distintos a los requeridos por el objeto social de la sociedad cooperativa;
- IV. Para la sustitución temporal de un socio hasta por seis meses en un año y
- V. Por la necesidad de incorporar personal especializado altamente calificado

Ley General de Sociedades Cooperativas, México, ISEF, 2007.

sociedades, ya que como entidades mercantiles requieren de beneficios que fortalezcan su actuación; ello permitirá disminuir su vulnerabilidad ante las grandes empresas, pues resulta innegable que a mayores beneficios, resultado de una buena administración y una eficaz actividad productiva, les permitirá afrontar con más éxito la competencia.

Así, la nueva ley por un lado tiende a estimular el desarrollo de las sociedades cooperativas al suprimir las limitaciones que eran un obstáculo para su desarrollo y por otra parte mantiene los principios relativos a la distribución de los rendimientos con base en la participación personal de trabajo o consumo del socio y aquel referido a un hombre, un voto, lo que evita la prevalecencia del capital en este tipo de sociedades, ello permite diferenciarlas de las demás sociedades mercantiles.

En suma, el desarrollo de este tema relacionado con la mercantilidad, nos permite advertir que una parte significativa de la doctrina contemporánea relaciona el estudio de las cooperativas con las sociedades mercantiles y puede igualmente afirmarse que la nueva ley refleja también una evidente influencia de la normativa aplicable a las sociedades mercantiles.

El propio legislador cooperativo ha mostrado una actitud de recelo y desconfianza en cuanto a reconocer la naturaleza mercantil de esta sociedad; actitud que muestra una evolución que ha venido a modificar este criterio, por lo que se observa una tendencia a acercarse más a la sociedad cooperativa con el régimen general de sociedades mercantiles.

No puede desconocerse que la Ley General de Sociedades Cooperativas se deriva del capítulo VII, artículo 212 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, que ordena se rijan las cooperativas, por su legislación especial; situación que nos lleva a considerar lo inadecuado de la expresión "General" que encontramos en la denominación de la ley que nos ocupa, siendo como lo es, una ley especial. Ello determina el carácter federal de la legislación cooperativa.

Lo interesante al respecto sería determinar el por qué, no obstante que la cooperativa es reconocida por el artículo 1, fracción VI, de la L.G.S.M. como una especie de sociedad mercantil, debe regirse por una ley especial.

Ello nos obliga a preguntarnos, ¿Qué es lo que hace que la cooperativa sea objeto de un ordenamiento diferente?

Lo que nos llevaría a responder de forma anticipada, que la sociedad cooperativa representa una estructura mercantil especial traducida en principios que orientan su actuación de manera diversa a las demás sociedades mercantiles; claro que otra pregunta obligada sería ¿Cuáles son esos principios?

Contestaríamos que esos principios se encuentran cuidadosamente formulados en la vigente Ley General de Sociedades Cooperativas y nos conducen a entender de mejor manera, ante qué tipo de sociedad mercantil nos encontramos.

Antes de analizar los principios que han sido definidos por el legislador cooperativo, consideramos necesario referirnos al **significado** que de sociedad cooperativa nos ha dado el mismo, cuando se ha ocupado de regularla.

Para abundar en el tema, nos remitiremos a lo expuesto en el apartado **1.1. Concepto de Sociedad Cooperativa** de este trabajo, que nos proporcionará los elementos necesarios para la comprensión de tan compleja figura. Sin embargo, no dejaremos de tomar en cuenta los siguientes argumentos:

Estamos convencidos de que la definición de sociedad cooperativa, es un tema que ha necesitado de un proceso de maduración histórica en sus formulaciones legales.

Cuando las sociedades cooperativas fueron reguladas por el Código de Comercio de 1890, no se observa una definición clara en el artículo 238 que la contenía, el cual enunció de forma vaga que la

sociedad cooperativa "...es aquella que por su propia naturaleza se compone de socios cuyo número y cuyo capital son variables"¹¹⁷.

Como lo hace notar el maestro Trueba Urbina¹¹⁸, no clarifica el objeto de las sociedades cooperativas, ni reconoce diferencias entre éstas y las demás sociedades mercantiles; aún cuando creemos que fue determinante la inclusión de ellas en el Código de Comercio, pues reconoció su naturaleza comercial.

Por su parte, la General de Sociedades Cooperativas de 1938 no contiene una definición precisa de sociedad cooperativa, aún cuando sí contiene referencia explícita a los principios cooperativos que habrán de regir a la sociedad.

De los principios considerados por la ley en comento, resaltan los establecidos por las fracciones I y VI del artículo 1º, el cual estableció que estos principios serían las condiciones de funcionamiento de la sociedad cooperativa.

En la fracción I, especificó: "Estar integradas por individuos de la clase trabajadora..." Esto es, el legislador del '38 concibió el carácter clasista de la sociedad cooperativa.

Al respecto, consideramos innecesaria la exigencia contenida por la mencionada fracción, en virtud de que la cooperativa de producción, necesariamente debe estar integrada por trabajadores, pues la obligación principal de los socios de acuerdo al artículo 27 de la vigente ley de cooperativas es aportar su trabajo personal físico o intelectual.

En opinión de Manuel García Gallardo, la ley de 1938 incorporó un requisito sociológico que es excluyente, "...y que en la práctica

¹¹⁷ Código de Comercio, publicado en el Diario Oficial en septiembre 1S de 1889 y puesto en vigor el 1º de enero de 1890, p.S??, Cámara de Diputados, LV Legislatura, S.I.I.D. 110.

¹¹⁸ Cfr. Trueba Urbina, ob.cit., p.1634.

quizás haya resultado ocioso... La dificultad surgiría en delimitar el ámbito de la clase trabajadora, y ésta es una cuestión que el tiempo habrá resuelto haciendo irrelevante el requisito."¹¹⁹

Esta misma ley excluyó de la noción de cooperativa, la finalidad lucrativa, al imponer el artículo 1º, fracción VI como condición de constitución de aquella, "no perseguir fines de lucro".

Si consideramos que el lucro, es toda ganancia o provecho que se logra como resultado de la actividad económica, al ser desarrollada por las sociedades cooperativas al igual que las demás sociedades mercantiles, tiene como fin la necesidad de obtener esa ganancia o lucro, pues ¿De qué otra manera podrían obtener los recursos susceptibles de ser repartidos a sus socios en concepto de utilidades, rendimientos, beneficios, excedentes o como quiera llamárseles?¹²⁰

Por lo tanto, esta prohibición, traducida en un principio a observar por la sociedad cooperativa se encontraba en abierta oposición a su carácter de sociedades mercantiles que por la índole de su objeto precisa la realización de actos de comercio.

La nueva ley sí contiene una definición de sociedad cooperativa que pone de relieve sus características esenciales, en el artículo segundo se lee: "es una forma de organización social integrada por personas físicas con base en intereses comunes y en los principios de solidaridad, esfuerzo propio y ayuda mutua, con el propósito de satisfacer necesidades individuales y colectivas, a través de la realización de actividades económicas de producción, distribución y consumo de bienes y servicios."

Consideramos que los elementos esenciales que pueden abstraerse de esta definición son los siguientes:

¹¹⁹ García Gallardo, Manuel, ob.cit, p. 46.

¹²⁰ Cfr. Valenzuela Reyes, Delgadina, ob.cit., p. 175-176

1. Carácter social de la cooperativa, acorde con el artículo primero de Ley General de Sociedades Cooperativas y el texto del párrafo 6 del artículo vigésimo quinto de nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.¹²¹
2. Integrada por personas físicas, ello indica que no pueden ser socios las personas morales o jurídicas.
3. Referencia a principios cooperativos.
4. Objeto de la sociedad.

Es momento de analizar los principios cooperativos establecidos por la ley en sus artículos sexto y décimo primero y que representan los **finés** que persigue toda sociedad cooperativa **al interior**, es decir, en su accionar interno.

La idea de principio denota el origen y desarrollo de criterios fundamentales, más no pueden considerarse verdades absolutas, pues su más pura esencia responde a una general aspiración que se traduce en la realización de su contenido.¹²²

"Los principios cooperativos contienen la valoración social, económica y jurídica a que aspira el cooperativismo".¹²³ El legislador no se ha limitado a definir a la sociedad cooperativa, sino que ha enunciado las reglas fundamentales de la cooperación "...llamadas comúnmente principios cooperativos"¹²⁴, y que constituyen las directrices o criterios legales que orientan la constitución y funcionamiento de las sociedades cooperativas.

¹²¹ "Bajo criterios de equidad social y productividad se apoyará e impulsará a las empresas de los sectores social y privado de la economía, sujetándolos a las modalidades que dicte el interés público y al uso, en beneficio general, de los recursos productivos, cuidando su conservación y el medio ambiente. (Reformado mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 03 de febrero de 1983)."

Artículo 25, párrafo 6, Constitución Política de los Estado Unidos Mexicanos, México, ISEF, 2007.

¹²² Cfr. Lastra, José Manuel, "Principios para una Nueva Cultura ¿En el Viejo Mundo del Trabajo", *en Revista Laboral*, México, año V, núm. 54, 1997, p. 8.

¹²³ Cambiasso, Susana, ob.cit., p. 142.

¹²⁴ García Muñoz, Quintín, *Cooperativismo y Desarrollo*, Madrid, Marsiega, 1973, p.65.

La ley en mención, hace referencia a los principios que deben orientar la operación de las sociedades cooperativas:

ARTÍCULO 6.- Las sociedades cooperativas deberán observar en su funcionamiento los siguientes principios:

- I. Libertad de asociación y retiro voluntario de los socios;
- II. Administración democrática;
- III. Limitación de intereses a algunas aportaciones de los socios si así se pactara;
- IV. Distribución de los rendimientos en proporción a la participación de los socios;
- V. Fomento de la educación cooperativa y de la educación en la economía solidaria;
- VI. Participación en la integración cooperativa;
- VII. Respeto al derecho individual de los socios de pertenecer a cualquier partido político o asociación religiosa, y
- VIII. Promoción de la cultura ecológica.

Analizaremos los citados principios de manera individual, expresando lo siguiente:

FRACCIÓN I. Libertad de asociación y retiro voluntario de los socios.

De acuerdo a esta fracción, la decisión del individuo de formar parte de la cooperativa o de dejar de hacerlo, debe ser libre y espontánea, emanada de su propia voluntad.

Es indiscutible que la entrada o permanencia a una cooperativa no puede ser obligatoria. Sin embargo, este principio puede tener restricciones más o menos amplias, como ejemplo, por el carácter profesional que pueda revestir la cooperativa en cuestión, el cual puede ser más o menos amplio o estrecho, lo que restringe la posibilidad de participar de su actividad a quienes se hallan comprendidos dentro de dicho círculo¹²⁵. Es claro que las bases constitutivas de la cooperativa deben prever sus mecanismos de entrada o salida, lo que estará determinado por sus requisitos y

¹²⁵ Cfr. Althaus, Alfredo, ob.cit., p. 134.

necesidades concretas¹²⁶.

FRACCIÓN II. Administración democrática.

Si las cooperativas se han constituido por la voluntad de sus adherentes, sus asuntos deberán ser administrados por las personas elegidas o nombradas según el procedimiento adoptado por sus miembros¹²⁷. La cooperativa es fundamentalmente una sociedad que se basa en igualdad de derechos y obligaciones y en la igualdad de oportunidades en la toma de decisiones y de expresar sus puntos de vista sobre las políticas a seguir.

FRACCIÓN III. Limitaciones de intereses a algunas aportaciones de los socios si así se pactara.

Las cooperativas requieren de capital para comenzar a funcionar, el cual en un principio se integra con las aportaciones de los socios. Sin embargo, a medida que la cooperativa crece, ella debe captar mayores recursos para su capitalización o ampliación de sus actividades¹²⁸, lo que puede lograrse destinando parte de los rendimientos a incrementar su capital, bien a través de la suscripción de nuevas cuotas o de un aumento de las mismas; en fin, por cualquier otro medio.

Es facultativo para la cooperativa remunerar el capital suscrito por los socios, no obstante debe ser limitado. Al respecto, el artículo 51 de la ley señala que solo los certificados excedentes o voluntarios perciban interés, en función de la capacidad económica y social y con base en las tasas que determinen los bancos para depósitos a plazo fijo; consideramos plausible el criterio de la ley, que no establezca un tope rígido, sino que lo refiera a un índice que expresa el interés bancario, sujeto a cambios según la situación coyuntural del

¹²⁶ Cfr. Báez Martínez, Roberto, *Nueva Ley General de Sociedades Cooperativas Comentada*, México, Pac, 1994, p. 22.

¹²⁷ Cfr. Macedo Hernández, José Héctor, "La Cooperativa como Sociedad Mercantil Capitalista", en *Revista Jurídica, Anuario del Departamento de Derecho de la Universidad Iberoamericana*, México, núm. 14, 1982, p. 362.

¹²⁸ Cfr. Rech, Daniel, *ob.cit.*, p. 22.

momento¹²⁹, ya que "...es difícil prefijar límites legales sin correr el riesgo e quedar por encima o por debajo del mismo"¹³⁰.

Aun cuando es preciso reconocer que, por otra parte, tales limitaciones desestimulan nuevas inversiones de los socios.

FRACCIÓN IV. Distribución de los rendimientos en proporción a la participación de los socios.

Esta fracción está reafirmada y complementada por el artículo 28, en relación a las cooperativas de productores, el que dispone que los rendimientos anuales, se repartirán de acuerdo con el trabajo aportado por cada socio durante el año, y al mismo tiempo señala los parámetros que deberán tomarse en cuenta para la evaluación, y que son: Calidad, tiempo, nivel técnico y escolar.

Por su parte, el artículo 25 dispone, en el caso de las cooperativas de consumidores, que los excedentes se repartan de acuerdo a las compras que los socios hubiesen efectuado durante el año.

El objeto de toda cooperativa consiste en satisfacer determinadas necesidades económicas en condiciones que supongan la consecución de ganancias o el logro de un ahorro. La adecuada realización del fin primario -satisfacción de una necesidad- trae, ordinariamente, la consecución del fin secundario -realización de un beneficio económico-.

La forma de distribución de los rendimientos, que como lo dispone la fracción IV y los artículos que se relacionan, toma en cuenta exclusivamente la participación personal del trabajo o consumo del socio. Por lo que constituye por así decirlo, el eje sobre el cual gira la vida de estas sociedades, es decir, la más importante y notable diferencia que existe entre la sociedad cooperativa y las demás sociedades mercantiles, ya que en éstas últimas, los rendimientos o utilidades se reparten con base en el capital aportado, caso típico, la sociedad anónima.

¹²⁹ Cfr. Althaus, Alfredo, ob.cit., p. 104.

¹³⁰ Parra de Mas, Santiago, ob.cit., p. 59.

Ahora bien, de los rendimientos que obtengan las sociedades cooperativas, una parte se destinará a la formación o aumento de los fondos de reserva, de previsión social y de educación cooperativa, y la otra parte se repartirá entre los socios, con base en el trabajo o consumo realizado por ellos durante el ejercicio social; así podemos decir que sociedades que dediquen una parte de sus rendimientos a mejoras sociales y la otra a los socios, constituyen las más apropiadas para los tiempos actuales.

Sería deseable que una gran parte de los trabajadores pudiera organizarse en sociedades cooperativas, ello permitiría ir suprimiendo las grandes injusticias de que son objeto por parte de algunos patrones, que no retribuyen adecuadamente el trabajo realizado por ellos, y que los tiene en condiciones de sobreexplotación y miseria.

Así, a través de la cooperativa de producción se suprime la ganancia que se lleva el capitalista, sin mayor esfuerzo que la aportación del capital, la cual queda en manos de quien si contribuyo con su esfuerzo personal en la generación de beneficios.

En suma, por los nobles fines de justicia social que anima la creación de toda sociedad cooperativa, estamos a favor de su proliferación en el mundo productivo de nuestro país, ya que ello permitiría combatir el desempleo y establecer bases más sólidas para una mejor distribución de la riqueza entre quienes hayan contribuido a formarla con su esfuerzo personal.

FRACCIÓN V. Fomento de la educación cooperativa en la economía solidaria.

La Educación Cooperativa es potencialmente muy basta, tiene como propósito elevar el nivel intelectual, moral y cultural de los asociados, su educación específicamente económica, para difundir la cooperación y la preparación técnica necesaria para la dirección y administración de las cooperativas.¹³¹

Los socios deben poseer una formación básica que los motive a pertenecer a la cooperativa y que también debe extenderse a los

¹³¹ Cfr. Althaus, Alfredo, ob.cit., p. 155.

dirigentes, para que éstos cumplan a cabalidad las tareas administrativas que les compete desarrollar.

La educación cooperativa es esencialmente para darle fuerza al movimiento cooperativo, para hacerla más autónomo y más fuerte, pues alimenta el modo de desarrollo y la perspectiva del cooperativismo¹³², y disminuye su dependencia con el Estado; pues no es posible desconocer que donde no hay campesinos, sino trabajadores inteligentes, letrados y seguros de sí mismos para llevar con eficacia la administración y el funcionamiento de las empresas cooperativas, la intervención del Estado será necesaria.

El artículo 53 prescribe la constitución de un fondo para la educación cooperativa y en el artículo 59 se prescribe que este fondo será constituido por el porcentaje que acuerde la Asamblea General, el cual no deberá ser inferior al 1 % de los ingresos netos del mes.

FRACCIÓN VI. Participación en la integración cooperativa.

El legislador ha puesto énfasis en lograr la integración cooperativa, a fin de otorgar a la empresa cooperativa un grado de eficacia suficiente para asegurar su operatividad.

"La integración cooperativa es algo más difuso y más complejo; concepto que no presenta solo el aspecto material de los recursos financieros y sus técnicas de aplicación a la producción, sino el de la unificación de los esfuerzos económico-sociales en interés de grupo. La idea aparece así, penetrada de un fuerte significado sociológico, siempre presente en la unidad cooperativa aun contando con la especialización de sus diversas ramas."¹³³

En todos los tiempos se ha reconocido que: "La unión hace la fuerza". Por ello, las cooperativas para desarrollarse, dejan de lado los inconvenientes de una actuación aislada, forman asociaciones a las que se encomienda la gestión de sus intereses comunes, sociales

¹³² Cfr. Rosembuj, Tulio, ob. cit., p. 42.

¹³³ Parra de Mas, Santiago, ob.cit., p. 97.

y económicos. "Las federaciones constituyen el verdadero caldo de cultivo de la integración económica y social de la cooperación."¹³⁴

La General de Sociedades Cooperativas, en el artículo 74 se refiere a los organismos cooperativos, al establecer la facultad de las cooperativas en agruparse en organismos federativos o en cualquier otra figura asociativa de carácter legal. Menciona expresamente a las federaciones y uniones (mismo artículo, 3r párrafo). A las confederaciones nacionales (art. 75) y por último hace referencia al organismo cúpula del movimiento cooperativo. El Consejo Superior del Cooperativismo (art. 76).

En este orden de ideas, en:

"El Capítulo III, del Título III lo dedica a regular la integración cooperativa, la cual deberá tener como finalidad:

- I. Acceder a las ventajas de las economías de escala;
- II. Abatir costos;
- III. Incidir en precios;
- IV. Estructurar cadenas de producción y comercialización;
- V. Crear unidades de producción y comercialización;
- VI. Realizar en común cualquier acto de comercio, desarrollo tecnológico o cualquier actividad que propicie una mayor capacidad productiva y competitiva de los propios organismos cooperativos."¹³⁵

En materia internacional se han logrado avances respecto a la integración cooperativa a través de la Alianza Cooperativa Internacional, el movimiento cooperativo se ha acercado a los organismos internacionales intergubernamentales como la Liga de las Naciones y la Oficina Internacional del Trabajo, o a Comités Semioficiales como el Comité Internacional de Relaciones Intercooperativas.¹³⁶

¹³⁴ Ibidem, p. 110 Y 111.

¹³⁵ Artículo 86 de la Ley General de Sociedades Cooperativas.

¹³⁶ Cfr. Digby, Marget, *El movimiento cooperativo mundial*, México, Pax, 1965, p. 22.

En nuestro país, la integración cooperativa sólo se ha dado a través del federacionismo cooperativo; la misma Ley General de Sociedades Cooperativas, cuando dedica un capítulo a este punto lo relaciona con tales organismos cuando prevé la constitución de organismos superiores que atiendan a la vigilancia, control e integración del movimiento cooperativo, aun cuando cabe interpretar el artículo 83, que se refiere a las relaciones intercooperativas. Sin embargo, la integración debe tener lugar en el seno de la misma cooperativa, cuando ésta lleva a cabo un conjunto de actividades, que en principio podía corresponder su realización a varias.

Creemos que una eficiente integración cooperativa en sus diversos niveles es urgente que se realice, sobre todo en los tiempos actuales caracterizados por un proceso concentrador de la empresa privada "...que hoy parece cobrar un desarrollo vertiginoso gracias a un conjunto de factores entre los que cabría destacar sobre todo la apertura de los grandes espacios económicos".¹³⁷ Un ejemplo lo constituye a nivel internacional la comunidad económica europea y en relación a México, el Tratado de Libre Comercio que tiene firmado con Estados Unidos de Norteamérica y Canadá.

FRACCIÓN VII. Respeto al derecho individual de los socios de pertenecer a cualquier partido político o asociación religiosa.

De acuerdo a esta fracción los socios tienen libertad de afiliación política y religiosa. Sin embargo, la actividad política abierta y directa, la colaboración demasiado estrecha con sectores partidistas, como la identificación con corrientes de pensamiento que exceden la pura y exclusiva defensa de los intereses de sus asociados, traen como resultado lógico apartar a los socios que discrepen con esta orientación.¹³⁸

Ello indiscutiblemente que frena el adecuado desarrollo del cooperativismo y levanta una barrera a la colaboración completa¹³⁹, por lo que resulta conveniente la observancia de la medida expresada por esta fracción VII, para facilitar su desenvolvimiento y para respetar las garantías constitucionales del individuo, aún cuando

¹³⁷ Parra de Mas, Santiago, ob.cit., p. 81.

¹³⁸ Cfr. Althaus, Alfredo, ob.cit., p. 137.

¹³⁹ Cfr. Digby, Marget, ob.cit., p. 204.

como garantía constitucional, en opinión del Dr. Lastra "es innecesaria la adición en esta fracción VII, de la libertad política y religiosa."¹⁴⁰

FRACCIÓN VIII. Promoción de la cultura ecológica.

En relación a esta fracción transcribimos los acertados comentarios del Dr. Lastra, en el sentido de que la promoción de la cultura ecológica, aun cuando es necesaria, "...no es de incumbencia de la empresa cooperativa, sino de organismos gubernamentales, a quien corresponde tal actividad".¹⁴¹

Dicha referencia a principios involucra los siguientes:

El artículo **11** establece otros principios que deberán ser observados en las sociedades cooperativas.

FRACCIÓN I. Conceder a cada socio un solo voto, con independencia de sus aportaciones.

Ésta es una característica propia de toda cooperativa, que como lo observa el autor brasileño Daniel Rech, constituye una de las más importantes diferencias entre las sociedades cooperativas y las demás sociedades mercantiles, ya que estas últimas ejercen su derecho de participación de acuerdo con el capital invertido.¹⁴²

Esto contribuye a definir la naturaleza de la cooperativa, en ella prevalece la igualdad democrática entre personas, ya que su órgano supremo es la Asamblea General, como expresamente lo establece el artículo 35 de la L.G.S.C., y su voluntad se integra con los votos individuales de los socios cooperativistas, mientras que en las demás figuras societarias se crea la igualdad a partir del dinero de cada socio.¹⁴³

¹⁴⁰ Lastra Lastra, José Manuel, ob.cit., p. 28.

¹⁴¹ Idem.

¹⁴² Cfr. Rech, Daniel, ob.cit., p. 23.

¹⁴³ Cfr. Rosembuj, Tulio, ob.cit., p. 33.

FRACCIÓN II. Tener capital variable.

La variabilidad del capital de la cooperativa constituye una consecuencia de la variabilidad de su elemento personal, ya que con los consiguientes aportes y reintegros de capital, está impedida de tener un capital fijo e intangible, lo que determina su carácter variable universalmente reconocido, aun cuando como lo observa Amoros Rica, tal característica no puede aplicarse con exclusividad a las sociedades cooperativas, ya que el capital puede variar en toda clase de sociedades, aun cuando la diferencia radica en que en la cooperativa es esencial la variabilidad del capital y las demás sociedades mercantiles pueden o no adoptar esa modalidad.¹⁴⁴ En efecto, ya que en nuestro derecho positivo el artículo primero de la Ley General de Sociedades Mercantiles establece que cualquiera de las sociedades que reconoce como mercantiles, excluyendo a la sociedad cooperativa que es de capital variable, puede tener este tipo de capital.

FRACCIÓN III. Funcionar sobre principios de igualdad en derechos y obligaciones.

Esta igualdad no se agota en lo atinente al gobierno de la cooperativa, en el que todos tienen iguales derechos a elegir, ser electos y participar en la formación de la voluntad social, a través de la Asamblea, sino que se extiende al conjunto de la gestión social, en la que todos los socios tienen igual oportunidad de gozar de los servicios y de las ventajas económicas que brinda la sociedad, con absoluta proscripción de todo privilegio o ventaja reconocidos a unos en detrimento de otros¹⁴⁵; de conformidad con lo anterior, lo reafirma esta fracción que venimos comentando y constituye otra de las características propias de las sociedades cooperativas.

FRACCIÓN IV. Tendrán duración indefinida.

Dadas las finalidades de carácter social que animan la constitución de las sociedades cooperativas, no existe razón para limitar su existencia; así lo reconoce el legislador cuando dentro de los requisitos de constitución establece que su duración será

¹⁴⁴ Cfr. Amoros Rica, Narciso, ob. cit., p. 18-19.

¹⁴⁵ Cfr. Althaus, Alfredo, ob.cit., p. 150.

indefinida. Sin embargo, es preciso reconocer que la sociedad cooperativa, como toda obra humana tiene un principio y un fin, pero no es el legislador quien determina imperativamente su extinción, excepto claro, que incurra en una causal de disolución de las reconocidas por el artículo 66 de la ley de la materia.

A saber, la sociedad cooperativa tiene como fines internos los enunciados y desarrollados en los párrafos que sobre principios se desarrollan con antelación. Es loable la idoneidad de actividades manejadas y la ética con la que deben de conducirse estas sociedades, pues ello las llevará a destacar dentro de las diferentes figuras de sociedades existentes como opción para emprender un negocio.

Es turno de señalar los **fines** que se proyectan **al exterior**. Desde el punto de vista de su carácter de asociación, la sociedad cooperativa tiene como misión y fin principal: Convertirse en un instrumento de cohesión social y en un espacio de educación cívica y democrática para sus socios, actuando como instancia de generación y difusión de una cultura solidaria y humanista.

Los fines de la sociedad cooperativa son eminentemente sociales, tal como lo demuestra la Ley General de Sociedades Cooperativas.

ARTÍCULO 1.- La presente Ley tiene por objeto regular la organización y funcionamiento de las sociedades cooperativas. Sus disposiciones son de interés social y de observancia general en el territorio nacional.

En el texto del artículo 1 de la L.G.S.C. queda manifiesto el fin primordial de la sociedad cooperativa. Además, afirma el artículo 2 de la citada ley, que una de las características principales de las cooperativas consiste en que no podrán tener propósitos de lucro, con lo que se comprueba una vez más con base en el mismo ordenamiento jurídico mencionado, el marcado tinte social.

Además cabe destacar que la SEDESOL, es la encargada de guiar los destinos de fomento a este tipo de sociedades, tal como quedó manifestado en líneas atrás.

Por otro lado, debemos distinguir entre el propósito de los socios y las finalidades de la sociedad. Los socios, al ingresar en la cooperativa, persiguen una finalidad netamente económica; la sociedad, por disposición de la ley, no ha de tender a la obtención de beneficios, sino a la satisfacción directa de las necesidades económicas de sus socios. Sin duda, estamos en presencia de otro fin fundamental en la sociedad cooperativa, relacionado con los socios y la sociedad.

En este orden de ideas, queda demostrado el fin fundamental de las sociedades cooperativas (desde la aserción plasmada en las leyes y normas aplicables al caso que nos ocupa, hasta las dependencias encargadas de su función y fomento, las cuales tienen una naturaleza social), pues debemos recalcar que éstas surgieron por una necesidad social de ayuda mutua y eliminación del lucro, por lo cual tienen en conjunción fines de la misma naturaleza.

Ahora bien, en cuanto a las funciones que se buscan de la sociedad cooperativa con su existencia, a continuación se señalan:

- I. Procurar intereses comunes;
- II. Promover principios de solidaridad;
- III. Impulsar el esfuerzo propio y ayuda mutua;
- IV. Fomentar la valoración social, económica y jurídica a que aspira el cooperativismo;
- V. Realizar un fin primario (satisfacción de una necesidad);
- VI. Saciar necesidades individuales y colectivas;
- VII. Incoar el proceso para todo tipo de mejoras sociales y de los socios;
- VIII. Inspirar la formación de sociedades cooperativas;
- IX. Pugnar por suprimir las grandes injusticias de que son objeto los trabajadores por parte de los empresarios;
- X. Evitar que no se retribuya adecuadamente al trabajador y las condiciones de sobreexplotación y miseria;
- XI. Crear la economía solidaria;
- XII. Apoyar la justicia social;
- XIII. Difundir la cooperación y la preparación técnica necesaria para la dirección y administración de las cooperativas;

- XIV. Participar en la integración cooperativa;
- XV. Unificar los esfuerzos económico-sociales en interés de grupo;
- XVI. Organizar la gestión de intereses comunes, sociales y económicos;
- XVII. Provocar la integración económica y social de la cooperación;
- XVIII. Promoción de la cultura ecológica.¹⁴⁶

Encontramos que las sociedades cooperativas como hemos visto, pugnan por eliminar las injusticias sociales y no persiguen fines de lucro y eliminan la intermediación en razón de que no ejecutan actos de comercio; además, promueven la cultura social y fomentan el bien común. No obstante, se pueden encuadrar en el nuevo concepto de empresa que ha sido incluido en el Derecho Mercantil.

Así las cosas, la sociedad cooperativa se rige por una ley especial no obstante que la L.G.S.M. la reconoce como sociedad mercantil (aún no siéndolo) en razón de que esta inserción sólo obedece a la necesidad de atraerla a la competencia federal, como ya ha quedado claro en líneas expuestas; por eso, existe un ordenamiento específico que reglamenta tales sociedades.

La cooperativa es objeto de un ordenamiento diferente en razón de su característica "sui generis", es decir, representa una estructura mercantil especial (no significa que sea sociedad mercantil) traducida en principios que orientan su actuación de manera diversa a las demás sociedades mercantiles. Estos principios son básicos para entender la teleología de la cooperativa, mismos que han sido señalados en la ley vigente.

¹⁴⁶ Cfr. Artículo 6, 11 y demás correlativos de la Ley General de Sociedades Cooperativas.

1.5. Tipos de sociedad cooperativa.

"Las sociedades cooperativas, al igual que cualquier otro tipo de sociedad mercantil, pueden desarrollar su actividad en todos los ámbitos de la vida económica, sea en la producción, o bien, en la circulación de bienes o servicios".¹⁴⁷ Ello permite la existencia de diversas clases de cooperativas.

La distinción estará determinada por el objeto social, esto es, por la clase de actividades que la cooperativa pretenda desarrollar.

Este criterio orienta la clasificación en función de la ubicación del objeto dentro del fenómeno económico y de su pertinencia a la esfera de la circulación o de la producción o por la multiplicidad de su objeto social.

Forman parte del sistema cooperativo legal mexicano las sociedades cooperativas de consumidores de bienes y/o servicios y las de productores de bienes y/o servicios.

La L.G.S.C. en su artículo 27 menciona que son sociedades cooperativas de productores, aquellas cuyos miembros se asocian para trabajar en común en la producción de bienes y/o servicios, aportando su trabajo personal, físico o intelectual; independientemente del tipo de producción a la que estén dedicadas (las cuales podrán desarrollar todas las etapas que comprende el proceso productivo), estas sociedades podrán almacenar, conservar, transportar y comercializar sus productos actuando en los términos de esta ley.

Por la naturaleza de las actividades y la forma de constitución de estas sociedades, por regla general no debe haber asalariados, sino que todos los trabajadores deben tener, en principio, el carácter de socios.

¹⁴⁷ Althaus, Alfredo, ob.cit., p. 37.

De acuerdo con la definición que nos da el artículo 22 del numeral citado, las sociedades de consumidores serán aquellas en las que sus miembros se asocien con el objeto de obtener en común artículos, bienes y/o servicios para ellos, sus hogares o sus actividades de producción; podrán realizar operaciones con el público en general siempre que se permita a los consumidores afiliarse a las mismas en el plazo que establezcan sus bases constitutivas.

El artículo 26 del mismo ordenamiento señala que esta clase de sociedades podrá dedicarse a actividades de abastecimiento y distribución, ahorro y préstamo, así como a la prestación de servicios relacionados con la educación o la obtención de vivienda.

Respecto a este tipo de cooperativas, nos dice el maestro Mantilla Molina, que la definición dada por la ley no es del todo apropiada, pues a través de ellas puede perseguirse la obtención de bienes o servicios no destinados al consumo en sentido estricto, sino a la producción; por lo que opina que sería más exacto hablar de cooperativas de adquisición, ya que con esa palabra no se prejuzga cuál es el destino que se dará a los bienes adquiridos mediante la cooperación.¹⁴⁸

Otra clasificación que aporta la ley que nos ocupa en su artículo 30 es la siguiente:

Ordinarias.- Aquellas que para funcionar "...requieren únicamente de su constitución legal" (artículo 31 L.G.S.C.). En la clasificación de cooperativas ordinarias entran todas aquellas actividades cuya constitución tenga por único objetivo unir esfuerzos y trabajo para la realización de determinadas finalidades; ahí entrarían las que en otros países se han legislado en particular para reglamentar su funcionamiento, como las de vivienda, entretenimiento, práctica de algún deporte, etcétera, que únicamente requieren la voluntad de asociarse con fines específicos.

¹⁴⁸ Cfr. Mantilla Molina, Roberto L., ob. cit., p. 316.

De participación estatal.- Para tal efecto, el Estado podrá dar en concesión o administración bienes o servicios a las sociedades cooperativas, en los términos que señalen las leyes respectivas. De acuerdo al artículo 32, son aquellas que se asocien con autoridades federales, estatales o municipales, para explotar unidades productoras o de servicios públicos, que les hayan sido dados en administración, para financiar proyectos de desarrollo económico a niveles local, regional o nacional.

En función del tipo de régimen de responsabilidad, podemos encontrar "2 tipos de sociedades: Las del régimen de responsabilidad limitada y las de responsabilidad suplementada de los socios".¹⁴⁹

La Ley General de Sociedades Cooperativas vigente en nuestra opinión nos refiere algunas clasificaciones limitantes de las cooperativas. Estamos de acuerdo con Salinas Puente, cuando opina que "debería hacerse una clasificación en atención a las diversas ramas de la economía nacional."¹⁵⁰

Por lo tanto, nos remitiremos al estudio del régimen cooperativo internacional aportado por la Organización Internacional del Trabajo, que reglamenta hasta cinco tipos o clases de sociedades cooperativas:

1) De producción; 2) De comercio y consumo; 3) De pesca; 4) De comunicaciones y transporte; 5) De vivienda social y servicios varios.

1. Cooperativas de producción. Son las cooperativas de productores las que por su origen y antigüedad han alcanzado mayor difusión internacional. Sus objetivos actuales comprenden desde la realización de estudios demográficos y empresariales, hasta los medios para lograr una mejor inversión del capital social de que se disponga en cada caso particular.

¹⁴⁹ Artículo 14, Ley General de Sociedades Cooperativas, México, ISEF, 2007.

¹⁵⁰ Salinas Puente, Antonio, ob. cit., p. 197.

La toma de decisiones en materia de actividades y recuperación de las mejores condiciones de trabajo ha sido convenientemente atendida, de tal manera que aspectos de absentismo, de jornadas, de personal (distribución y ascensos), descansos y riesgos profesionales, se encuentran convenientemente reglamentados. "Pero un aspecto de capital interés que se ha reglamentado en las legislaciones respectivas, ha sido el de la formación de presupuestos sociales a cada actividad y la aplicación de los que adoptan los asociados a fin de ajustarse a las exigencias fiscales nacionales, a efecto de ajustar pérdidas y utilidades a los métodos de operación."¹⁵¹

2. Cooperativas de comercio o consumo. Su característica es la de ser exclusivamente usuarios todos los socios; en algunos países de Europa, excepcionalmente los socios realizan actividades concretas, pues quedan a su cargo únicamente las de dirección y administración, de distribución de funciones ejecutivas y vigilancia. Contratan empleados sujetos a las leyes del trabajo y realizan operaciones mercantiles del mismo tipo de las realizadas por el comercio organizado. Y es que los objetivos de estas cooperativas son distintos a los acostumbrados en países de Latinoamérica.

Su propósito social es adquirir artículos de primera necesidad de modo que los asociados puedan obtenerlos a los mejores precios posibles. De ahí que con frecuencia construyan bodegas o almacenes para prevenir alzas que estimen injustificadas y mantengan comisiones permanentes de consulta que están pendientes de cualquier fluctuación en el mercado.

Otra característica ya generalizada es la de dar oportunidad a los asalariados que contratan para participar de los beneficios de la cooperativa. Para ello se han creado estatutos especiales en los que han quedado reglamentadas las siguientes acciones:

Forma de incorporarse a la cooperativa; obligaciones específicas que contraen; alcance de algunos beneficios (no todos)

¹⁵¹ Organización Internacional del Trabajo, Estructura y funcionamiento de las organizaciones de trabajadores rurales, 2a ed., Ginebra, Suiza, 1987.

otorgados a los socios; posible participación en los fondos sociales si es su voluntad acceder a éstos, así como en algunas decisiones que por su calidad de incorporados les atañan. En algunos países (Francia, Bélgica, Suiza y Austria) estas dos últimas concesiones están reservadas con exclusividad a los socios fundadores; en otros se extienden a los miembros de la sociedad que con posterioridad a su formación se incorporan.¹⁵²

3. Cooperativas pesqueras. Son el tema que nos ocupa en este estudio concienzudo de tesis titulado **"BENEFICIOS DEL PENÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 81 LISR A LA PRODUCCIÓN PESQUERA y SU NO APLICACIÓN A LOS SOCIOS COOPERATIVISTAS"**.

Son los países con litorales en los océanos y mares en los que la actividad pesquera constituye uno de los bastiones importantes de su economía. Los pescadores han explotado bajo excelentes sistemas de colaboración una gama muy interesante de sociedades cooperativas. Se estima que la pesca es una de las actividades en donde resulta viable una mayor justicia distributiva y en la que es posible un auténtico espíritu de colaboración. De ahí las características peculiares de este tipo de cooperativa: En primer lugar por su organización interna, ya que tanto la forma de administrar los recursos humanos de que se dispone como la aplicación de técnicas de captura, no se encuentran en ningún otro sector similar. En segundo término, por la distribución de los recursos económicos en los que no se hace distinción ni en las aportaciones ni en las ganancias, todos los socios contribuyen en igual forma y obtienen iguales beneficios y sólo por acuerdo de una gran mayoría se aprueba el otorgamiento de percepciones extraordinarias o participativas para quienes realizan funciones de administración.

Por otra parte, es de gran importancia la infraestructura creada y la cooperación que los Estados otorgan a través de elementos aleatorios que hagan posible la explotación de los recursos, tales

¹⁵² Cfr. V Ley de Reorientación Económica de Bélgica, promulgada con fecha 4 de agosto del año 1978.

como la habilitación de puertos de abrigo y mantenimiento para las embarcaciones, al igual que se lleva a cabo la construcción de astilleros y diques secos para trabajos de reparación. También han sido establecidos institutos de investigación de las ciencias del mar y la limnología.¹⁵³

4. Comunicaciones y transporte. Son los sindicatos los más interesados en la creación de cooperativas dedicadas a esta actividad. El cooperativismo que se pretende en este ramo es más bien de carácter autogestionario que de otra naturaleza, pues se maneja a través de concesiones oficiales que facilitan su desarrollo.

Actualmente en varios estados que, como el nuestro, controlan algunos medios de transporte se está estudiando la forma de pasar estos servicios a los trabajadores, organizándolos en cooperativas, a fin de que sean ellos quienes presten el servicio con autonomía y sólo bajo la vigilancia de las autoridades en los aspectos públicos. La mayor parte de los medios de comunicación se han transferido a la iniciativa privada y en aquellos en los que los trabajadores han preferido ser ellos quienes los operan, la solución se ha encontrado en la organización de adecuadas sociedades cooperativas.¹⁵⁴

5. Vivienda social y servicios varios. En México no ha tenido aceptación la cooperativa de la vivienda como ha ocurrido en otros países, en particular los de Europa (Países Bajos, Italia, Austria y los del Este), en los que los resultados han sido excelentes. En nuestro medio el desarrollo habido en la propiedad en condominio ha resuelto en parte el problema y puede decirse que su funcionamiento es en alguna forma similar al de ciertos regímenes cooperativos, por lo que no ha habido necesidad de reglamentar situaciones de esta clase, prefiriéndose el sistema de propiedad compartida.

¹⁵³ Pueden ser consultadas las siguientes leyes: de España, Real Decreto sobre Fomento del Empleo (25-VI-82); Francia, Ley de Sociedades Cooperativas N° 78-763 (19-VII-78); Austria, Ley sobre Fomento de Empresas de Trabajadores (12-XII-88).

¹⁵⁴ Cfr. Lavergne, Bernard, La evolución cooperativa, trad. Bertha Luna Valenzuela, México, 1982.

Algo similar se presenta en determinados servicios que otros países desarrollan a través de cooperativas, como los de cargaduría, alijo, estiba o desestiba. Entre nosotros se ha preferido reglamentar esta actividad a través de la Ley Federal del Trabajo en la que se ha incluido un capítulo (artículos 265 a 278) que bajo la denominación "Trabajo de Maniobras de Servicio Público en Zonas bajo Jurisdicción Federal", regula la realización de estos servicios permitiendo que las uniones o sindicatos formados para tal objeto contraten colectivamente con aquellos patrones, empresas o negocios que requieran llevar a cabo labores de carga, descarga, estiba, desestiba, alijo, atraque, amarre, acarreo, almacenaje y transbordo de carga y equipaje que se efectúe a bordo de buques o en tierra, en los puertos, vías navegables, estaciones de ferrocarril y demás zonas bajo jurisdicción federal, así como el que se desarrolle en lanchas para prácticas y trabajos complementarios o conexos (El capítulo señala las maniobras que podrán ser objeto de los contratos colectivos y considera patrones a las empresas navieras, las de maniobras, los armadores y fletadores, los consignatarios, los agentes aduanales y todas aquellas personas que ordenen trabajos estimados de maniobras).¹⁵⁵

Tomando en cuenta la clasificación adoptada por el régimen cooperativo internacional y de acuerdo con la clasificación prevista por la Ley General de Sociedades Cooperativas, pensamos necesario ampliar la clasificación legal, ya que no es posible abarcar en 2 categorías la inmensa posibilidad de actuación de estas sociedades, por lo que, podríamos intentar una clasificación que se adaptara más a las necesidades de las cooperativas. Por ende, creemos que es factible considerar la siguiente clasificación:

"1. Sociedades Cooperativas de Distribución. En lugar de utilizar la palabra consumo, al referirse a este tipo de cooperativas; es más adecuada una expresión más amplia como sería la de "distribución", en la cual encuadrarían todas aquellas que procuran a sus socios, los bienes o servicios que necesitan para la satisfacción

¹⁵⁵ Cfr. Barajas Montes de Oca, Santiago, Ley General de Sociedades Cooperativas, DOF, México, 1994.

de necesidades de diversa índole, podemos citar a título de ejemplo:

- a) Cooperativas de consumo, que brindan a sus socios, mercancías para su uso, consumo personal y familiar.
- b) Cooperativas de provisión, que suministran a los miembros, bienes o servicios que requieran para el desarrollo de sus actividades económicas.
- c) Cooperativas de crédito, que otorgan préstamos para la atención de necesidades individuales, familiares o para sus actividades económicas.
- d) Cooperativas de seguros, que cubren a sus miembros diversos riesgos.
- e) También pueden mencionarse a las cooperativas de vivienda, de electricidad, de teléfonos y en general a todas aquellas cuyo objeto social sea la prestación de servicios públicos.

2. Cooperativas de Comercialización. Que tienen como finalidad comercializar en el mercado, lo producido por sus socios, tal como han recibido la materia prima de éstos, bien después de acondicionarla o de someterla a un proceso de transformación. Estas cooperativas pueden ser constituidas por pescadores, agricultores, artesanos, ganaderos, avicultores y en general por personas físicas que se dediquen a cualquier actividad económica de producción.

3. Cooperativas de Trabajo. En lugar del término de producción que utiliza la ley cooperativa vigente; son las que organizan en común el trabajo de sus miembros, brindándoles, precisamente, la ocasión de ese trabajo, el cual podrá ser de la más variada índole, lo que permitirá hablar de una cooperativa de producción industrial, de pesca, artesanal, de transporte, etc.

4. Cooperativa de Multifuncionales. "Como una última categoría, puede hablarse de cooperativas multifuncionales, que impulsaría una mayor integración de las actividades de las cooperativas y en la que quedarían encuadradas las cooperativas de objetos múltiples, por ejemplo, una cooperativa que atendiera

funciones de distribución, comercialización y trabajo. En suma, que encuadrara las tres categorías anteriormente enunciadas.”¹⁵⁶

En este orden de ideas, concluimos que en México contamos con una clasificación que a nuestro parecer no engloba el abanico de posibilidades de las sociedades cooperativas.

La Ley General de Sociedades Cooperativas contempla:

Artículo 21	Consumidores	Productores
Artículo 30	Ordinarias	Participación Estatal
Artículo 14	Responsabilidad Limitada	Responsabilidad Suplementada

Por lo tanto, nosotros nos avocaremos a mencionar como viable esta última clasificación, sin dejar de tomar en cuenta alguna otra aportada por algún perito en la materia. Además, la clasificación internacional debemos de tomarla en cuenta debido a la experiencia que conlleva su aplicación a lo largo del tiempo.

Asimismo, es de hacer notar que cada país en su actuar, tiene algún criterio (histórico o fáctico) que le motiva a legislar en cierto sentido con la finalidad de dar solución a su problemática particular, pues lo que para un país es de extrema urgencia o primera necesidad, sin duda, para otro no lo será.

No obstante, no es el tema central de esta tesis, por lo que nos conformaremos con haber expuesto algunas de las categorías existentes en algunos derechos positivos contemporáneos con el fin de hacer más comprensible la figura jurídica estudiada.

Por lo que nosotros nos quedamos con la clasificación aportada por la O.I.T. por ser la que abarca más tipos de actividades y por ende permite la mejor comprensión del fenómeno desde el punto de vista de la complejidad que representa cada una de éstas.

¹⁵⁶ Althaus, Alfredo, ob.cit., p. 40 Y 41.

1.6. Marco jurídico de las sociedades cooperativas.

Antes que nada, debemos de tomar en cuenta el origen de todos los ordenamientos jurídicos, situado en la parte superior de la pirámide de Kelsen, por supuesto hablamos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

El 8 de diciembre de 1978 se incorporó al proemio del artículo 123 constitucional el derecho al trabajo.¹⁵⁷ A partir de este momento, toda persona tiene derecho al trabajo digno y socialmente útil; al efecto se promoverá la creación de empleos y la organización social para el trabajo conforme a la ley".

El 3 de diciembre de 1982, se envió al Congreso de la Unión, por parte del Ejecutivo Federal un proyecto de reforma a los artículos 16, 26, 27, 28 Y 73 constitucionales.

Una reforma que nos interesa resaltar para efectos de nuestro estudio es la referida al artículo 25, que tiene como propósito: "...garantizar que el desarrollo sea integral, que fortalezca la soberanía de la nación, su régimen democrático y que mediante el fomento del crecimiento económico, el empleo y una más justa distribución de la riqueza, permita el ejercicio pleno de la libertad y la dignidad de los individuos, grupos y clases sociales, cuyo desarrollo y seguridad protege la Constitución".

Y expresa que:

"...consigna explícitamente al sector social como parte fundamental de la economía mixta, con lo que se recoge una aspiración de las organizaciones sociales de México, se facilita el establecimiento de un nuevo equilibrio en la economía mixta para una economía más amplia y directa de los beneficios del desarrollo nacional".

¹⁵⁷ Cfr. Buen, Néstor de, Razón del Estado y Justicia Social, México, Porrúa, 1991, p.158.

Así, el artículo 25 constitucional considera a las cooperativas como integrantes del sector social de la economía y ordena que la ley debe establecer los mecanismos que faciliten la organización de este grupo; por ende, con esta disposición constitucional, la materia cooperativa ha quedado claramente dentro de la esfera de competencia del Gobierno Federal y con ello surge la posibilidad de que las sociedades cooperativas se excluyan de la legislación mercantil y detenten una legislación propia, especial, acorde con su finalidad, actividad y organización (tal como sucede actualmente con la nueva Ley General de Sociedades Cooperativas de 1994).¹⁵⁸

¹⁵⁸ Señala dicho precepto constitucional:

Corresponde al estado la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que este sea integral y sustentable, que fortalezca la soberanía de la nación y su régimen democrático y que, mediante el fomento del crecimiento económico y el empleo y una más justa distribución del ingreso y la riqueza, permita el pleno ejercicio de la libertad y la dignidad de los individuos, grupos y clases sociales, cuya seguridad protege esta constitución.

...

Al desarrollo económico nacional concurrirán, con responsabilidad social, el sector público, el sector social y el sector privado, sin menoscabo de otras formas de actividad económica que contribuyan al desarrollo de la nación.

El sector público tendrá a su cargo, de manera exclusiva, las áreas estratégicas que se señalan en el artículo 28, párrafo cuarto de la constitución manteniendo siempre el gobierno federal la propiedad y el control sobre los organismos que en su caso se establezcan.

...

Bajo criterios de equidad social y productividad se apoyará e impulsará a las empresas de los sectores social y privado de la economía, sujetándolos a las modalidades que dicte el interés público y al uso, en beneficio general, de los recursos productivos, cuidando su conservación y el medio ambiente.

La ley establecerá los mecanismos que faciliten la organización y la expansión de la actividad económica del sector social: de los ejidos, organizaciones de trabajadores, cooperativas, comunidades, empresas que pertenezcan mayoritaria o exclusivamente a los trabajadores y, en general, de todas las formas de organización social para la producción, distribución y consumo de bienes y servicios socialmente necesarios.

...

Los artículos 25, 27, 28 Y 123 establecen las bases para que los poderes públicos promuevan eficazmente, mediante una legislación adecuada, a las sociedades cooperativas, como un medio que facilite el acceso a los trabajadores a la propiedad de los medios de producción y con ello se garantice la participación de todos los ciudadanos en la vida económica del país.

También, cabe destacar que desde 1982 el artículo 73 fracción XXIX-E de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos faculta al Congreso Federal para expedir leyes para la programación, promoción, concertación y ejecución de acciones de orden económico, especialmente las referentes al abasto y otras que tengan como fin la producción suficiente y oportuna de bienes y servicios social y nacionalmente necesarios. Por lo tanto, consideramos que dicho precepto legal también representa un fundamento constitucional del que puede derivar la Ley General de Sociedades Cooperativas, pues ésta regula una figura asociativa que constituye un medio para el abastecimiento y producción de bienes y servicios en los términos que reza la fracción citada y, además, contiene disposiciones de promoción para la formación de este tipo de organizaciones.¹⁵⁹

Existe un marco constitucional adecuado que establece condiciones de favorecimiento para la sociedad cooperativa; significa que a paridad de circunstancias, el Estado debe reservar a la sociedad cooperativa un tratamiento especial, privilegiado, en el marco de la economía del país y que al ser un mandato constitucional, no puede abstraerse de su observancia.

Es obvio que el primer destinatario de los preceptos constitucionales de referencia, es el Poder Legislativo; pero la locución empleada, también comprende al Ejecutivo, quién está

¹⁵⁹ El precepto citado dice:

El congreso tiene facultad para:

XXIX-E. Para expedir leyes para la programación, promoción, concertación y ejecución de acciones de orden económico, especialmente las referentes al abasto y otras que tengan como fin la producción suficiente y oportuna de bienes y servicios, social y nacional mente necesarios.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, México, ISEF, 2007.

facultado para aplicar y reglamentar la legislación en pro de las cooperativas e implementar programas que incidan en su mejor desarrollo.

Después de mencionar lo imprescindible, describiremos de forma breve los ordenamientos jurídicos que regirán a la sociedad cooperativa; de manera enunciativa, más no limitativa, éstos son:

1. Ley General de Sociedades Cooperativas;
2. Ley Orgánica de la Administración Pública Federal;
3. Ley del Impuesto sobre la Renta;
4. Ley del Impuesto al Activo;
5. Ley del Impuesto al Valor Agregado;
6. Ley del Seguro Social;

1. Es momento de considerar la ley especial de la materia, independientemente de que derivado de las actividades que realicen en su desenvolvimiento cotidiano los distintos tipos de sociedades, éstas tendrán otros numerales que las regirán, verbi gracia: Si se trata de una cooperativa de ahorro y préstamo, pues estará regida de acuerdo a su actividad particular por la Ley de Instituciones de Crédito, la Ley de Títulos y Operaciones de Crédito, Ley de Ahorro y Crédito Popular, etc.

Bien, comenzaremos por desarrollar la evolución que ha tenido esta normatividad a lo largo del tiempo. De los ordenamientos jurídicos que se gestaron en materia de sociedades cooperativas desde su concepción inicial (Los primeros intentos por compilar y ordenar las disposiciones relativas a las sociedades cooperativas resultaron poco afortunados), hasta la Ley General de Sociedades Cooperativas de 1994 (misma en la que hoy en día aún encontramos vicios), vigente hasta la fecha; le rogamos a usted remitirse al punto **1.2. Origen de las Sociedades cooperativas**, donde por razón de la evolución de éstas, se presentó el análisis de las mencionadas legislaciones.

Así pues, sabemos que la sociedad cooperativa es una persona moral constituida bajo la normatividad especial vigente, donde encontramos a la Ley General de Sociedades Cooperativas como su principal emanación de norma (debido a que como ya sabemos,

representa su legislación específica), ya que como se sabe, supletoriamente se puede optar por la aplicación de otros ordenamientos jurídicos aplicables al caso concreto no previsto por la citada ley.

En lo concerniente a las reglas de aplicación supletoria, tenemos presente al Código Civil Federal, la Ley General de Sociedades Mercantiles y el Código de Comercio; numerales que se aplican a las figuras jurídicas y situaciones de facto que no estén contempladas en la Ley General de Sociedades Cooperativas.

2. Por otro lado, ya pudimos observar que la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal señala quién es la dependencia encargada del fomento a las sociedades cooperativas, por lo que podemos desprender que la Secretaría de Desarrollo Social tiene reglas específicas para éstas.

No podemos dejar pasar la normatividad referente al régimen de contribuciones de las sociedades cooperativas que sin duda, nos ocupa de manera particular en esta tesis; ya en breve se desarrollará la especificidad de las normas en cuestión, en el capítulo II de este proyecto.

En relación al párrafo anterior, el 31 de la Constitución Política establece como una obligación de los mexicanos: "...IV. Contribuir para los gastos públicos... de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes".

Por su parte, el artículo 1 del Código Fiscal de la Federación expresa que los gastos públicos se obtienen de las contribuciones de las personas físicas y morales.

En el artículo 2 se dispone que las contribuciones se clasificarán en:

- a) Impuestos;
- b) Aportaciones de seguridad social;
- c) Contribuciones para mejoras específicas y
- d) Derechos.

Nos ocuparemos en particular de la tributación cooperativa en relación a los impuestos y las aportaciones de seguridad social previstos por la legislación fiscal y de seguridad social.

El artículo 2 del CFF expresa en su fracción I que los impuestos "...son las contribuciones establecidas en la ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma...".

Como persona moral, la sociedad cooperativa está sujeta al pago de los impuestos previstos por la legislación fiscal. Sin embargo, ésta debe darse en el marco previsto por el artículo 25 de la Carta Magna que como ya vimos, señala la necesidad de que el legislador dé un trato especial a las sociedades cooperativas, como parte integrante del sector social de la economía.

Así, el legislador fiscal debe obedecer el mandato constitucional.

La Ley General de Sociedades Cooperativas de 1938, en su artículo 80 dispuso que: "Para la debida protección y desarrollo de los organismos cooperativos, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en materia fiscal, las demás dependencias del Ejecutivo Federal y las autoridades en general, les otorgarán franquicias, dictando al efecto los decretos y acuerdos que procedan".

La actual ley, en su artículo 91, sólo hace referencia a que todos los actos que se relacionen con la constitución y el registro de las sociedades cooperativas estarán exentos de impuestos y derechos fiscales de carácter federal.

Como puede observarse, la ley en comento sólo hace referencia a la exención fiscal por constitución y registro, por lo que al respecto, resulta más conservadora que la anterior disposición.

3. La ley del Impuesto sobre la Renta es el principal ordenamiento que regula la tributación de las personas morales y por ende de las sociedades cooperativas. La fuente normal de los impuestos se constituye por la renta, que está integrada

esencialmente por los ingresos en efectivo, especie, créditos, servicios y de cualquier clase que provengan del patrimonio personal o de las actividades propias del contribuyente.

La L.I.S.R. ha sido objeto de múltiples reformas, de las cuales nos interesa mencionar solo aquellas que tienen que ver con las sociedades cooperativas por supuesto.

La ley citada con antelación, publicada en el Diario Oficial el martes 30 de diciembre de 1980 y que entró en vigor el 10 de enero de 1981, en el título III, denominado: "De las personas morales con fines no lucrativos", contemplaba en su artículo 68 a las sociedades cooperativas y que disponía que: "...no son contribuyentes del impuesto sobre la renta".¹⁶⁰

La política fiscal para 1990 precisó una modificación a fondo del régimen fiscal, con el objetivo de ampliar la base de contribuyentes y "...dar mayor equidad al tributo".¹⁶¹

Así, se limita el tratamiento previsto en la ley para las personas morales con fines no lucrativos, "...con el objeto de que dicho tratamiento comprenda únicamente a las que, por las actividades que realizan, deben quedar incluidas en este esquema".¹⁶²

De esta forma se conservó la exención parcial del impuesto sobre la renta, cuando se dispuso en el artículo 10-B lo siguiente: "...las personas morales que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, no pagarán el impuesto sobre la renta por los ingresos provenientes de la misma, siempre que no excedan en el ejercicio de 20 veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente elevado

¹⁶⁰ Diario Oficial de la Federación, tomo CCCCXIII, núm. 40, martes 30 de diciembre de 1980, p 19.

¹⁶¹ Cámara de Diputados, Dictamen, segunda lectura, año 11, núm. 17, diciembre 15 de 1989, p. 122 Y 123.

¹⁶² Cámara de Diputados, Dictamen, Proyecto de Reforma, Ley del Impuesto sobre la Renta, año 2, núm. 8, nov. 15, 1989, p. 159.

al año, por cada uno de sus socios o asociados. La exención referida en ningún caso excederá en su totalidad de 200 veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica de la persona moral elevado al año".

La mencionada exención parcial de este impuesto fue justificada en el dictamen rendido por la comisión respectiva de la Cámara de Diputados, en el que se expresa que: "...para los ingresos por la realización de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, esta comisión considera que no es adecuada la medida de retirar la exención contenida en la fracción XVIII de este artículo, dada la importancia que dichos sectores revisten al país, por lo que juzga necesaria la modificación de la fracción referida a fin de que se exceptúen del pago del impuesto los ingresos que obtengan por dichas actividades, hasta 200 veces el salario mínimo, permitiendo de esta manera que no se grave a quienes obtienen ingresos menores a éstos..."¹⁶³.

Las sociedades cooperativas de producción vieron suprimidos sus privilegios fiscales cuando se les retiró por motivo de esta reforma, la exención total de que gozaban, quedado reducida a una exención parcial en los términos de la fracción que venimos comentando, cuando se dispuso que "Lo dispuesto en el párrafo anterior también será aplicable a los ingresos que obtengan las sociedades cooperativas de producción".

Cabe señalar que en el artículo 70 de la ley en comento, se exceptúa del pago del ISR en su fracción VII a las sociedades cooperativas de consumo y en su fracción VIII a los organismos que "...conforme a la ley agrupen las sociedades cooperativas ya sea de producción o de consumo".

De esta manera el artículo 68 de la ley de 1981 que se refería a las personas morales con fines no lucrativos, desapareció para dar paso al artículo 10-B que se refiere a las personas morales que no

¹⁶³ Diario de Debates, año 11, jueves 14 y viernes 15 de 1989, núm. 17, México, p. 105.

pagan el impuesto sobre la renta, expresándose en los términos anteriormente señalados.

Si comparamos ambos artículos, nos damos cuenta de que hubo un cambio radical del legislador fiscal en relación al tratamiento de la organización cooperativa. Porque como hemos señalado, en la ley de 1981 había una exención total del ISR, a favor de todas las sociedades cooperativas sin distinción. En cambio, en la reforma de 1989, desaparece la figura de personas morales con fines no lucrativos y por lo tanto, se restringieron las prerrogativas fiscales de las cooperativas de producción, dejándola subsistente para las cooperativas de consumo; interpretamos en el sentido de que el legislador fiscal consideró que las primeras sí lucran, no así las segundas, sólo olvidando lo que es lucro, cabe sustentar que las cooperativas no lo obtienen.

El tratamiento de la ley vigente precisamente es materia del siguiente capítulo, por lo que en este momento sólo mencionaremos que existe un trato inequitativo que más adelante sustentamos de manera exhaustiva.

4. Otro ordenamiento fiscal que regula a la sociedad cooperativa es la Ley de Impuesto al Activo. El impuesto al activo constituye un nuevo impuesto federal complementario del impuesto sobre la renta a las actividades empresariales.

En esta ley que fue publicada en el Diario Oficial el 31 de diciembre de 1988, se dispuso en su artículo 6 que no pagaran impuesto al activo las empresas: "... II. Las sociedades de inversión y la sociedades cooperativas".

Esta exención se debió, como se argumentó en la exposición de motivos, a que las sociedades cooperativas "...no son contribuyentes del impuesto sobre la renta"¹⁶⁴.

¹⁶⁴ Diario Oficial de la Federación, ob.cit, p. 19.

Respecto a dicha exención, el pleno de la Suprema Corte sostuvo la siguiente tesis:

**"ACTIVO DE LAS EMPRESAS, IMPUESTO AL. EL
ARTÍCULO 6° DE LA LEY AL ESTABLECER LAS
EXENCIONES RESPECTIVAS, NO VIOLA EL PRINCIPIO
DE EQUIDAD TRIBUTARIO**

El artículo 6° de la Ley del Impuesto al Activo de las empresas, publicada en el Diario Oficial de la Federación de treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y ocho, que exenta del pago del tributo a las empresas que componen el sistema financiero, las sociedades de inversión y las cooperativas... no viola el principio de equidad consagrado en el artículo 31, fracción IV constitucional, porque dichos sujetos, tanto por sus características como por la naturaleza de sus actividades, están en situaciones distintas de la del resto de los contribuyentes de este impuesto, por lo cual ameritan un tratamiento fiscal desigual. (23/1990)".¹⁶⁵

Sin embargo, debido a reformas habidas en 1989, en las cuales se suprimió la exención del impuesto sobre la renta a favor de las sociedades cooperativas, como quedó establecido en el punto anterior, se reformó simultáneamente el artículo 6° de la L.I.A., en la que desapareció la exención que la fracción 11 del mencionado artículo, hacía a favor de las cooperativas.

La Cámara de Diputados, en apoyo a la iniciativa de reformas argumentó que: "...resulta acertada la propuesta de reformar el artículo 6° de la ley en cuestión, para indicar que solamente quedarán exceptuadas del pago del impuesto al activo, quienes no sean contribuyentes del impuesto sobre la renta, así como las empresas que componen el sistema financiero".¹⁶⁶

¹⁶⁵ Amparo en Revisión, 2679/89, Metrosistemas, S.A., 19 de septiembre de 1990, unanimidad de veinte votos, Pleno de la Suprema Corte de Justicia.

¹⁶⁶ Cámara de Diputados, Dictamen, Segunda lectura, año 11, núm. 17, diciembre 15 de 1989, p. 247.

En los debates que en la Cámara de Diputados tuvieron lugar con motivo de dicha reforma, cabe señalar la opinión de los siguientes diputados:

El C. Armando Duarte Móller, en uso de la voz, expresó en contra de la reforma:

"Con respecto a las sociedades cooperativas, consideramos que por ser en esencia sociedades mutualistas de capital social, no llegan a percibir utilidades que ameriten su gravación, a través del sistema fiscal simplificado, por tal motivo exigimos eximir a éstas del pago del impuesto sobre la renta".¹⁶⁷

Por su parte, el C. Dionisio E. Pérez Jacome, expresó:

"Y se ha ampliado el régimen legal a los contribuyentes que podrán haberse amparado en el pasado bajo bases especiales de tributación, a un reconocimiento real de que aquel causante que tenga capacidad para pagar sus impuestos, debe hacerlo como cualquier otro".¹⁶⁸

La reforma fue aprobada en lo general y en lo particular por 247 votos; fue publicada en el Diario Oficial el 28 de diciembre de 1989, por lo que con tal reforma desapareció en el artículo 6° la exención que contenía en favor de las sociedades cooperativas.

5. La ley del Impuesto al Valor Agregado también se encuentra dentro del marco jurídico de las sociedades cooperativas, pues al ser un impuesto indirecto, es obvio que tendrá que regirse por ésta para su debido tratamiento.

Esta ley fue publicada en el Diario Oficial el 29 de diciembre de 1978, de cuyos preceptos relacionados en materia de cooperativas, puede mencionarse el siguiente:

¹⁶⁷ Cámara de Diputados, Diario de Debates, año 11, núm. 17, diciembre 15 de 1989, p. 147.

¹⁶⁸ De la Fuente Mejía, José, "Posposición de las Leyes del Seguro Social", en Revista Laboral, México, año V, núm. 52, 1997, p. 66.

En su artículo 3 dice que: "La Federación, el Distrito Federal, los estados, los municipios, los organismos descentralizados, las instituciones y asociaciones de beneficencia privada, las sociedades cooperativas o cualquiera otra persona, aunque conforme a otras leyes o decretos no causen impuestos federales o estén exentos de ellos, deberán aceptar la traslación a que se refiere el artículo 10 y en su caso, pagar el impuesto al valor agregado y trasladarlo de acuerdo con los preceptos de esta ley".

Así pues, de tal disposición se desprende que las sociedades cooperativas están obligadas al pago del impuesto al valor agregado.

6. Por último, La ley del Seguro Social fue publicada en el Diario Oficial el día 21 de diciembre de 1995 por decreto¹⁶⁹, que de acuerdo al artículo 10 transitorio, entraría en vigor en toda la República el día 1º de enero de 1997.

Con fecha 21 de noviembre de 1996, se publicó en el Diario Oficial de la Federación un decreto por el que se reformó el párrafo primero del artículo primero transitorio de la Ley del Seguro Social; a efecto de que la mencionada ley sea puesta en vigor hasta el día 1ro de julio de 1997.¹⁷⁰

Esta ley presenta innovaciones de particular importancia, de las cuales, interesa comentar lo relativo en materia de contribuciones, por lo que respecta a las sociedades cooperativas, que salen del régimen bipartita.

Se sabe que la Ley del Seguro Social es reglamentaria de la fracción XXIX, apartado A, del artículo 123 constitucional, que expresa: La Ley del Seguro Social es de utilidad pública y comprenderá: "...seguros de invalidez, de vejez, de vida, de cesación involuntaria del trabajo, de enfermedades y accidentes, de servicios de guardería y cualquier otro encaminado a la protección y

¹⁶⁹ Cfr. Amezcua Ornelas, Noraheind, *Nueva Ley del Seguro Social comentada*, México, Sicco, 1996, p. XI.

¹⁷⁰ Cfr. De la Fuente Mejía, José, ob. cit., p. 66

bienestar de los trabajadores, campesinos, no asalariados y otros sectores sociales y sus familiares".

"El artículo 123 constituye la base jurídica de la seguridad social"¹⁷¹ y la eleva a la más alta categoría positiva de estatuto fundamental.¹⁷²

En atención a lo expresado por el artículo 2º de la L.S.S., la seguridad social tiene como fin: "garantizar el derecho a la salud, la asistencia médica, la protección de los medios de subsistencia y los servicios sociales necesarios para el bienestar individual y colectivo, así como el otorgamiento de una pensión que en su caso y previo cumplimiento de los requisitos legales, será garantizada por el Estado".

Del mandamiento constitucional y de su ley reglamentaria surge un concepto amplísimo de seguridad social y una división en dos términos: La seguridad social en sentido estricto y el bienestar social que refleja la "...creación de una infraestructura que facilite a los hombres y a sus familiares una vida no solamente decorosa, sino además, auténticamente humana, apta para llevar a las conciencias la convicción de que la vida social no debe ser, según el pensamiento darwiniano, el escenario de una lucha por la existencia, sino el medio en el que el hombre pueda desarrollar con alegría y sin temor al mañana, sus potencias materiales y espirituales en beneficio de la humanidad y de la cultura"¹⁷³.

"La seguridad social como reclamo del mundo contemporáneo es el más importante de los derechos sociales".¹⁷⁴

¹⁷¹ Sayeg Helú, Jorge, *El Constitucionalismo Social Mexicano*, México, Fondo de Cultura Económica, 1991, p. 884.

¹⁷² Cfr. Trueba Urbina, Alberto, *Derecho Social Mexicano*, México, Porrúa, 1978, p. 382.

¹⁷³ Cfr. De la Cueva, Mario. *El Nuevo Derecho Mexicano del Trabajo*, México, Porrúa, 1981, p. 75.

¹⁷⁴ Sanos Azuela, Héctor, *Genealogía y Desarrollo de la Seguridad Social Contemporánea*, en *Revista Laboral*, México, año V.

En su perspectiva actual, la seguridad social aspira a dar protección a todos los ciudadanos como una expresión cimera de la solidaridad, que en su mano tutelar responde a los intereses y reclamos de la colectividad.¹⁷⁵

De acuerdo al artículo 4º de la L.S.S., el Seguro Social es el instrumento básico de la seguridad social considerado como un servicio público de carácter nacional.

En el artículo 6º del citado numeral se lee que el seguro social comprende el régimen obligatorio y el régimen voluntario.

Dentro del régimen obligatorio se comprenden los siguientes seguros: Riesgos de trabajo, Enfermedades y Maternidad, Invalidez y Vida, Retiro, Cesantía en Edad Avanzada y Vejez y Guarderías y Prestaciones Sociales.

El artículo 12 del ya citado conjunto de normas, se enumeran a los sujetos del régimen obligatorio, dentro de los que considera en la fracción II, a los miembros de sociedades cooperativas de producción, es decir, a los trabajadores cooperativistas. Con esta disposición ratifica el derecho de los socios y trabajadores a ser afiliados al Instituto Mexicano del Seguro Social, es decir, a ser considerados como sujetos del régimen obligatorio.

Por su parte, la Ley General de Sociedades Cooperativas, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 3 de agosto de 1994, dispone en el tercer párrafo del artículo 57, que las sociedades cooperativas en general, están obligadas a afiliar a sus trabajadores y socios que aporten su trabajo personal, a los sistemas de seguridad social.

Para efectos de la aplicación de la Ley del Seguro Social, en su artículo 19 se lee que las sociedades cooperativas de producción serán consideradas como patrones. Sin embargo, presenta una diferencia sustancial con la ley que le precedió, la que en su artículo

¹⁷⁵ Cfr. Valenzuela, Reyes, Delgadina, ob.cit., p. 128, cfr. Persiana, Mattia, "Diritto Della Previdenza Sociale", Cedam, Papua, 1996, p. 4.

116 las sujetaba al régimen de contribución bipartita, pues disponía que cubrirían el 50% de las primas totales y el gobierno federal contribuiría con el otro 50%.

Con la ley actual, en cambio, las cooperativas que se registren ante el I.M.S.S. a partir del 1° de Julio de 1997, fecha en que entró en vigor la nueva ley, ya no podrán disfrutar de tal beneficio de cotizar por sus socios en el régimen bipartita, sino que deberán contribuir en el régimen tripartita, como todo patrón.

Así las cosas, es que hemos señalado de manera enunciativa más no limitativa los ordenamientos jurídicos que corresponden al marco jurídico de las sociedades cooperativas. Es de hacer notar que el régimen tributario es el que más numerales posee, en relación al tratamiento fiscal que se le da a las cooperativas en cada uno de los citados.

Creemos que una política fiscal de apoyo a las cooperativas que se encuentre fundamentada como lo es, en los artículos de la C.P.E.U.M. no puede estar desarrollada bajo la cuestión de un lucro (pues en ese sentido, estaríamos gravando una figura de manera exagerada, lo cual podría provocar su desaparición por no cumplir con su papel), por lo tanto, debe justificarse en atención a la función social que cumplen las cooperativas.

Es por ello, que coincidimos en que la visión de fomento cooperativo, especialmente en el ámbito tributario, anclada a la visión lucrativa, o bien, a la pertinencia de la cooperativa a un sector paupérrimo e insignificante, a efectos de justificar el beneficio fiscal, debe ceder paso a una concepción adulta del cooperativismo como sector económico, ajustada a las técnicas de los beneficios fiscales, en razón del mandato constitucional y el fin social y económico que caracteriza su funcionamiento¹⁷⁶.

¹⁷⁶ Cfr. Rosembuj, Tulio, ob. cit., p. 118.

CAPÍTULO II

RÉGIMEN FISCAL DE LA SOCIEDAD COOPERATIVA

SUMARIO

- 2.1. La Sociedad Cooperativa y el artículo 81 L.I.S.R.
 - 2.1.1. Criterios de reducción en ISR para la sociedad cooperativa.
 - 2.1.2. Derechos y obligaciones.
- 2.2. Estímulos fiscales para la sociedad cooperativa.
- 2.3. Regulación fiscal para los socios cooperativistas.
- 2.4. Situación fiscal de las sociedades cooperativas de producción en 2005.
- 2.5. Situación fiscal de las sociedades cooperativas de producción en 2006-2007.

2.1. La Sociedad Cooperativa y el artículo 81 L.I.S.R.

Para el Código Fiscal de la Federación las personas físicas y las **morales** están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas, de acuerdo con el artículo 1.

Como es de saber, las personas morales son consideradas para la mayoría de las legislaciones tributarias específicas como empresas (hay casos de excepción), por ello es que abordaremos la definición que de empresa da precisamente el C.F.F. en el último párrafo del artículo 16: "Se considera empresa la persona física o **moral** que realice actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, pesqueras, silvícolas, ya sea directamente, a través de fideicomiso o por conducto de terceros..."

Es prudente, hacer notar la relevancia que tendrá entonces la consideración vertida en el artículo citado en el párrafo anterior, ya que en el mismo se enlistan todas las actividades que se considerarán como empresariales (comerciales, industriales,

agrícolas, ganaderas, pesqueras, silvícolas); en la fracción V se señala puntualmente que se entenderá por actividades empresariales de pesca lo siguiente: "Las de pesca que incluyen la cría, cultivo, fomento y cuidado de la reproducción de toda clase de especies marinas y de agua dulce, incluida la acuicultura, así como la captura y extracción de las mismas y la primera enajenación de esos productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial".

La legislación específica del tema que nos ocupa es la Ley del Impuesto sobre la Renta, comenzaremos por señalar las que para la L.I.S.R. son personas morales sujetas al impuesto.

El artículo 8 en su párrafo primero nos indica -de manera enunciativa, más no limitativa- que: "Cuando en esta ley se haga mención a **persona moral**, se entienden comprendidas, entre otras, las sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito, las sociedades y asociaciones civiles y la asociación en participación cuando a través de ella se realicen actividades empresariales en México."

¿Dónde encontramos a las sociedades cooperativas? Cuando la ley menciona "**entre otras**" nos da la posibilidad de encuadrar a la sociedad cooperativa dentro de estas personas morales. Además cabe mencionar de manera explicativa que tanto el Código Civil como la Ley General de Sociedades Mercantiles consideran a la sociedad cooperativa como una persona moral para diversos efectos. Es por ello que a manera de recordatorio haremos la siguiente señalización:

La Ley General de Sociedades Mercantiles en su artículo 1, fracción VI, reputa a la sociedad cooperativa como sociedad mercantil (persona moral), por ende las disposiciones expresas en esta materia en el Código de Comercio son aplicables con la sociedad cooperativa.

Asimismo, el Código Civil, en el artículo 25, fracción V, que se refiere a las personas morales para efectos de dicha legislación, comprende a las sociedades cooperativas; aconteciendo la misma situación de aplicabilidad de las normas jurídicas manifestadas en

esta materia en el citado código, en cuanto a la sociedad cooperativa se refiere.

Más adelante encontraremos en disposiciones en particular la mención literal; es por ello, que con aquellas probamos la inserción de las cooperativas en la disposición del artículo octavo.

Continuamos por indicar que en el artículo 1 L.I.S.R. se lee:

Las personas físicas y las **morales** están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

- I. Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.
- II. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.
- III. Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a este.

A mayor abundamiento, distinguiremos entre los conceptos que se engloban en la disposición transcrita en líneas anteriores. Así pues, a continuación se delimitan:

"NACIONALIDAD.- Es el factor de vinculación que establece un estado para gravar a un sujeto, cualesquiera que sea el origen de su capital o renta, independientemente de que dicho sujeto se encuentre o no en el país, en función al lugar (país) donde nació (o se considera nacional).

RESIDENCIA.- Es el factor de vinculación que establece un estado en función al lugar donde el particular establece relaciones personales y económicas estrechas.

ESTABLECIMIENTO PERMANENTE.- Es el factor de vinculación que establece un estado para gravar a los sujetos que sin ser residentes en el país llevan a cabo actividades empresariales (art. 16 C.F.F.) o profesionales de manera habitual y con el propósito de permanencia y cuyos ingresos o ganancias sean atribuibles a estas actividades.

FUENTE DE RIQUEZA.- Es el factor de vinculación que implica la sujeción de un particular a la potestad tributaria de un estado, simplemente por los ingresos que genere en el territorio de dicho estado.”¹

No obstante, las definiciones que aporta la doctrina en relación a estos conceptos, la L.I.S.R. define en su artículo segundo uno de éstos de la siguiente manera:

ESTABLECIMIENTO PERMANENTE.- Para los efectos de esta ley, se considera establecimiento permanente cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente, actividades empresariales o se presten servicios personales independientes.

Además de esta definición general, cita en párrafos subsecuentes casos específicos dónde se considerará establecimiento permanente para efectos de la contribución.

Asimismo, en el artículo tercero de manera casuística se señala cuando no se constituye establecimiento permanente para efectos de la citada ley.

También el C.F.F. en su artículo décimo define otro de los conceptos de vital importancia en el tema particular que ya enunciamos, de la siguiente manera:

¹ Lobato Díaz, Juvenal, Apuntes de clase de Impuesto Personal sobre la Renta, Facultad de Derecho, UNAM, 2006.

"DOMICILIO FISCAL.- Se considera domicilio fiscal:

I. Tratándose de personas físicas:

- a) Cuando realizan actividades empresariales, el local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios.
- b) Cuando no realicen las actividades señaladas en el inciso anterior y presten servicios personales independientes, el local que utilicen para el desempeño de sus actividades.
- c) En los demás casos, el lugar donde tengan el asiento principal de sus actividades.

II. En el caso de personas morales:

- a) Cuando sean residentes en el país, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio.
- b) Si se trata de establecimientos de personas morales residentes en el extranjero, dicho establecimiento; en el caso de varios establecimientos, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio en el país, o en su defecto el que designen.²

Las anteriores definiciones son parte de los conceptos que confirman el Sistema Tributario Mexicano, además son los factores de vinculación personales y materiales existentes en materia tributaria. A efecto de no dejar lugar a dudas, definiremos factores de vinculación como el enlace que la legislación establece entre un contribuyente y un sistema tributario.

Una vez dilucidados dichos términos, partimos del hecho de que las personas físicas **o morales** se situarán en cualquiera de los hechos imponibles³ señalados en el artículo primero de la

² Artículo 10, Código Fiscal de la Federación, ISEF, 2007.

³ "Situación o circunstancia que origina la obligación legal de contribuir y sobre la que se aplica el tributo".

<http://www.lexjuridica.com/diccionario/h.htm>

L.I.S.R. Entendiendo bien las anteriores fracciones, estamos en posibilidad de discernir entre un caso y otro, para la imposición de contribuciones.

En tal sentido, es que en el artículo 10 se explica la manera de calcular el impuesto sobre la renta. Mismo cálculo que no nos corresponde abordar en este punto del capítulo. Sin embargo, es pertinente aludir a algunos aspectos para efecto de puntualizar la aplicación del impuesto a las sociedades cooperativas.

Así es pues, que en el artículo primero se lee: "Las personas **morales** deberán calcular el impuesto sobre la renta..." De aquí se desprende que las sociedades cooperativas están obligadas al pago del impuesto sobre la renta de acuerdo con el cálculo respectivo.

En el último párrafo del artículo 130 se establece que "Las personas **morales** que realicen actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, podrán aplicar lo dispuesto en el penúltimo párrafo del artículo 81 de esta ley".

En este orden de ideas, hemos llegado a la relación existente entre el artículo 81 de la L.I.S.R. y las sociedades cooperativas. Sin embargo, es preciso señalar lo siguiente:

Hay que hacer notar que previa a la relación existente entre estas dos normas, hay una categorización de total importancia. Es decir, las personas morales que se dediquen exclusivamente a actividades pesqueras se encuentran contenidas en un régimen especial. El artículo 79 de la L.I.S.R. señala: "Deberán cumplir con sus obligaciones fiscales en materia del impuesto sobre la renta conforme al régimen simplificado establecido en el presente Capítulo las siguientes personas morales: ...III. Las que se dediquen exclusivamente a actividades pesqueras"...

Por ende, se considera que las sociedades cooperativas de producción pesquera tienen su tratamiento jurídico-tributario en el la Ley del Impuesto sobre la Renta en el Título II, De las Personas Morales, Capítulo VII, Del régimen simplificado.

Aclaremos que en la disposición del artículo 81 trataremos analizar en líneas subsecuentes parte por parte la misma, para

lograr una mayor dilucidación de los puntos respectivos.

Es momento de analizar el precepto suscrito (artículo 81 L.I.S.R.), por tal motivo es que en este acto mencionamos que en el **primer párrafo** se menciona que: "Las personas morales a que se refiere este Capítulo cumplirán, con las obligaciones establecidas en esta Ley, aplicando al efecto lo dispuesto en la Sección I del Capítulo II del Título IV ..."

Situación que permite al menos en teoría la aplicación de los beneficios -que en el transcurso de esta tesis señalaremos "Artículo 130 L.I.S.R"- inscritos en el Título IV (De las Personas Físicas), Capítulo II (De los Ingresos por Actividades Empresariales y Profesionales), Sección I (De las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales) que para efectos económicos más adelante se señalará únicamente como la "**categoría fiscal para personas físicas**".

En la **fracción I** se indica que: "Calcularán y enterarán, por cada uno de sus integrantes, los pagos provisionales en los términos del artículo 127..."

Por lo que estamos nuevamente en presencia de la aplicación de las normas jurídicas específicas del T. IV, C. II, S. I; donde se manifiesta para efectos de **personas físicas** (establece el artículo 127) se efectuarán los pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas. El pago provisional se determinará restando de la totalidad de los ingresos a que se refiere la sección citada, obtenidos en el período comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponde el pago, las deducciones autorizadas en la misma sección correspondientes al mismo periodo y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y en su caso, las pérdidas fiscales ocurridas en ejercicios anteriores que no se hubieran disminuido.

Al resultado anterior que se obtenga, se le aplicará la tarifa del artículo 113 del mismo ordenamiento jurídico-tributario (nuevamente la misma categoría fiscal para personas físicas).

Las autoridades fiscales realizarán las operaciones aritméticas para calcular la tarifa aplicable y la publicará en el

Diario Oficial de la Federación.

Contra el pago provisional determinado conforme al artículo 127 en cuestión se acreditarán los pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad.

Sigue diciendo el artículo 81, en el caso de **personas morales**, se aplicará la tasa establecida en el artículo 10 de la misma ley.

Como vemos, es más simple la aplicación de la disposición, pues no hay encuadramiento dentro de una tarifa y su posterior análisis aritmético, sino la multiplicación directa por una tasa (claro, previo cálculo del resultado fiscal inserto precisamente el artículo 10 -tercer párrafo, fracción I y II-).

Establece el artículo décimo, el resultado fiscal del ejercicio se determinará como sigue:

- I. Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por el Título II (De las Personas Morales). Al resultado obtenido se le disminuirá, en su caso, la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- II. A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán, en su caso, las pérdidas pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

El **segundo párrafo de la fracción I** (artículo 81) señala una prerrogativa con la que cuentan los "contribuyentes", no estipula si se trata de sociedades cooperativas o de otra persona moral dedicada a estas actividades (agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas), por lo que evocaremos un Principio General de Derecho: "Donde la ley no distingue, no se está obligado a distinguir", entonces precisamente encuadraremos a nuestra figura jurídica (sociedades cooperativas); en el artículo 79 ya vimos que se encuentran las personas morales dedicadas a estas actividades, de acuerdo con el análisis realizado en líneas superiores.

Por lo que este beneficio consta de permitir el pago semestral provisional a este tipo de personas, aplicando en lo conducente el

artículo 127 de esta Ley, respecto del impuesto que corresponda a dichas actividades.

En el caso de la **fracción II** se advierte que: "Para calcular y enterar el impuesto del ejercicio (impuesto anual) de cada uno de sus integrantes, determinarán la utilidad gravable (resultado fiscal para personas morales) del ejercicio aplicando al efecto lo dispuesto en el artículo 130 de esta Ley..."

Esto nos remite forzosamente a hacer el análisis del artículo 130 (una vez más estamos en presencia de la categoría fiscal para **personas físicas**). Se deberá calcular el impuesto del ejercicio a cargo, en los términos del artículo 177 de esta Ley (tarifa para el cálculo del impuesto anual).

Entonces se señala que los contribuyentes de esta "categoría" deberán calcular el impuesto del ejercicio a su cargo; para este efecto el artículo 130 señala que la utilidad fiscal del ejercicio se determinará disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos por las actividades empresariales (o por la prestación de servicios profesionales -que no nos ocupa en el presente trabajo-), las deducciones autorizadas en esta "categoría", ambos correspondientes al ejercicio de que se trate. A la utilidad fiscal así determinada, se le disminuirá la P.T.U. pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la C.P.E.U.M. y en su caso, las pérdidas fiscales determinadas conforme a este artículo, pendientes de aplicar de ejercicios anteriores; el resultado será la utilidad gravable.

La pérdida fiscal se obtendrá cuando los ingresos obtenidos en el ejercicio sean menores a las deducciones autorizadas en el mismo. Al resultado obtenido se le adicionará la PTU pagada en el ejercicio.

En el último párrafo del artículo 130 se establece que las personas físicas que realicen exclusivamente actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, podrán aplicar lo dispuesto en el penúltimo párrafo del artículo 81 de esta ley.

Tratándose de **personas morales**, se estará a la tasa establecida en el art. 10 de esta Ley; el cálculo es el mismo que se redactó en el caso de los pagos provisionales de la fracción I.

El **párrafo segundo de la fracción segunda** sólo menciona que se acreditarán los pagos provisionales efectuados durante el ejercicio.

Párrafo tercero de la fracción segunda. Sólo se hace la referencia al período de pago del impuesto anual, mediante la declaración anual presentada ante oficinas autorizadas, en cuyo caso, se pagará en el mes de marzo del año siguiente si se trata de personas morales y en el mes de abril del año siguiente si se trata de personas físicas.

En la **fracción III** se establece una regulación específica para las sociedades cooperativas de autotransportistas dedicadas exclusivamente al autotransporte terrestre de carga o de pasajeros (fracción V, artículo 79, capítulo VII, título II).

Es importante señalar que dentro de las personas morales que se encuentran sujetas al pago del impuesto dentro del Régimen Simplificado de las Personas Morales están incluidas ciertas cooperativas en forma especial.

Entonces, considerarán los rendimientos y anticipos a sus socios, como ingresos asimilados a los ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado (la persona moral cumplirá con la obligación de efectuar los pagos provisionales de sus integrantes y realizar la declaración anual), y aplicarán lo dispuesto por el artículo 110, donde únicamente se señalan los ingresos que se consideran por la prestación de un servicio personal subordinado y los supuestos que se asimilan a estos ingresos (específicamente se redactan los relacionados con este tipo de sociedad cooperativa en la fracción II del citado artículo). En cuanto al párrafo cuarto de este artículo 110, sólo nos queda mencionar que se encuentra derogado, sin mayor comentario al respecto, más que decir que una vez más encontramos falta de congruencia de disposiciones inclusive dentro de un mismo ordenamiento; por lo que simplemente se estará a lo dispuesto por el artículo 113, en relación a la aplicación de la tarifa para el cálculo de las retenciones y enteros mensuales que tendrán el carácter de pagos provisionales a cuenta del impuesto anual.

La **fracción IV** apunta que en el caso de ser necesario, se calculará y pagará por cuenta de los integrantes (persona físicas o morales) el impuesto al activo que corresponda, de acuerdo con los lineamientos de la ley respectiva.

En la **fracción V** sólo se reitera que se deben cumplir todas las obligaciones formales (presentación de declaraciones, cálculo, retención y entero) que establecen las leyes, en este caso, la

L.I.S.R.

Párrafo segundo del artículo 81. Se reitera que las personas morales que tributarán conforme a este Capítulo, cumplirán con sus obligaciones propias y por la de sus integrantes (cuando así proceda) de forma conjunta. Asimismo, se aclara que el entero se hará en una sola declaración.

En el **párrafo tercero** se nos remite a un par de disposiciones que se encuentran dentro de la categoría fiscal para personas físicas que ya en párrafos anteriores hemos manejado.

En cuanto al momento de acumulación de los ingresos se menciona en el artículo 122 que los ingresos se consideran acumulables cuando sean efectivamente percibidos, es decir, recibidos en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquellos correspondan a anticipos, a depósitos o a cualquier otro concepto, sin importar el nombre con el que se les designe, entre otros supuestos casuísticos que se enuncian.

Por su parte, el artículo 125 únicamente señala los requisitos de las deducciones para las personas físicas señaladas dentro de la categoría fiscal multimencionada.

La norma anterior sólo operará si la persona moral es independiente de sus integrantes, es decir, cuando éstas no realicen las actividades empresariales por cuenta de aquellos.

El **párrafo cuarto** libera a las personas morales del Régimen Simplificado de realizar el cálculo por el ajuste anual por inflación.

Sin duda, es un cargo menos, ya que la mecánica para su determinación resulta muy complicada y hay que recordar que estamos ante la presencia de un régimen más benévolo por lo menos en relación a la presentación de requisitos y obligaciones formales.

Su **párrafo quinto** nos refiere el impacto fiscal cero que deben tener las operaciones (actividades a que se refiere el capítulo del Régimen Simplificado) realizadas por integrantes de un mismo coordinado; a efecto de dilucidar el significado de coordinado, la propia Ley en su artículo 80, fracción III lo menciona como: "La persona moral que administra y opera activos fijos o activos fijos y terrenos, relacionados directamente con la actividad del autotransporte terrestre de carga o de pasajeros y cuyos integrantes realicen actividades de autotransporte terrestre de

carga o pasajeros o complementarias a dichas actividades y tengas activos fijos o activos fijos y terrenos, relacionados directamente con dichas actividades".

Por lo tanto, es lógico pensar que no hay efecto tributario, pues precisamente se trata de la misma persona moral, con el único requisito de que la factura esté precisamente a nombre del coordinado.

En el **párrafo sexto** se otorga la posibilidad de deducir en forma individual el gasto realizado por los integrantes de la persona moral, aun cuando el comprobante esté a nombre de uno de ellos.

Párrafo séptimo del artículo que nos ocupa, se concede la opción de incorporarse a las reglas de aplicación del Régimen Intermedio – cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hubieren excedido de \$10,000,000.00- para personas físicas (en lugar del Régimen General de Ley) que sin duda provee de mayores beneficios formales y materiales a los contribuyentes personas físicas, evidentemente para los integrantes personas físicas de las personas morales que tributan conforme al Régimen Simplificado para personas morales. Una vez determinado el impuesto, se aplicará la tarifa del artículo 177 (cálculo del impuesto del ejercicio) o la tasa del 29% (Disposición de Vigencia Temporal para 2005, Artículo Segundo, Fracción II, Inciso a) del artículo 10 L.I.S.R. en el caso de personas morales.

Precisamente en el **octavo párrafo** es donde encontramos una prerrogativa bastante atractiva para las personas morales que se dediquen exclusivamente a actividades pesqueras, entre otras; reducirán el impuesto determinado en un 32.14%.

Último párrafo del precepto analizado, aquí se incluye un derecho que les asiste a las personas morales que se dediquen exclusivamente a las actividades pesqueras, etc., consistente en no pagar el impuesto respectivo por los ingresos provenientes de dichas actividades hasta por un monto de \$369, 161.00 en el año ($50.57 * 20 * 365$) por cada uno de sus socios (integrantes de personas morales, ya sea sociedades mercantiles o cooperativas), siempre que no excedan en su totalidad de 3, 691, 610.00 ($200 * 50.57 * 365$).

Cuando se trate de ejidos y comunidades ejidales no se aplicará el límite.

Si los integrantes de las personas morales citadas son personas físicas, quedarán a lo dispuesto por las exenciones generales que se enuncian en el artículo 109 fracción XXVII: "No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos: XXVII. Los provenientes de actividades pesqueras, etc., siempre que en el año de calendario los mismos no excedan de 40 veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente elevado al año", es decir, \$738,322.00 ($50.57 * 40 * 365$).

Finalmente a estas personas morales se les otorga como otra prerrogativa, el que podrán adicionar al saldo de la CUFIN⁴ del ejercicio de que se trate, la utilidad que corresponda a los ingresos exentos, misma que se calculará de la siguiente manera: "Se multiplicará dicho ingreso exento por el coeficiente de utilidad del ejercicio (artículo 14 fracción I)".

Señala el artículo décimocuarto, se calculará el coeficiente de utilidad correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que se hubiera o debió haberse presentado declaración. Para este efecto, se adicionará la utilidad fiscal o reducirá la pérdida fiscal del ejercicio por el que se calcule el coeficiente, según sea el caso con el importe de la deducción a que se refiere el artículo 220 del Título VII (deducción inmediata de la inversión en bienes nuevos de activo fijo en los casos que se señala) de esta Ley y el resultado se dividirá entre los ingresos nominales del mismo ejercicio.

El párrafo tercero de este mismo artículo 14 nos señala cuáles son los ingresos nominales a que se refiere la fórmula para el cálculo del coeficiente de utilidad; éstos son los ingresos acumulables, excepto el ajuste por inflación acumulable. Tratándose de créditos o de operaciones denominados en unidades de inversión, se considerarán ingresos nominales los intereses conforme se devenguen, incluyendo el ajuste que corresponda al principal por estar los créditos u operaciones denominados en dichas unidades.

⁴ CUFIN.- Cuenta de Utilidad Fiscal Neta; las personas morales llevarán una cuenta de utilidad fiscal neta. "Esta cuenta se adicionará con la utilidad fiscal neta de cada ejercicio, así como con los dividendos o utilidades percibidos de otras personas morales residentes en México y con los ingresos, dividendos o utilidades sujetos a regímenes fiscales preferentes, y se disminuirá con el importe de los dividendos o utilidades pagados, con las utilidades distribuidas, cuando en ambos casos provengan del saldo de dicha cuenta."

Artículo 88, Ley del Impuesto sobre la Renta, ISEF, 2007.

Por lo antes referido, podemos mencionar que estamos en presencia de reglas específicas de aplicación estricta (no restrictiva) para las personas morales que pertenecen de acuerdo a la misma legislación a la opción de tributar conforme al Capítulo VII del Título II de esta Ley.

Atendiendo a la idea anterior es que nos permitiremos reproducir el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación que a la letra dice:

"Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal."

Es pues, momento de declarar que de conformidad con el artículo 5 del C.F.F. la situación de las normas fiscales son de aplicación estricta, pero si es posible realizar la interpretación: Estricta, Restrictiva y Extensiva. Incluso, nuestro Derecho Vigente acoge la primer posición, en la cual sí podemos desarrollar métodos de interpretación como: El literal, exegético, causal o histórico y el sistemático. Así nosotros sostenemos que es necesario interpretar la ley; pero siempre respetando los principios constitucionales del artículo 31 fracción IV.

Además, hay que tomar en cuenta que para los casos de oscuridad en la legislación o algún vacío de regulación jurídica sobre ciertos aspectos, se aplicará acto seguido la "supletoriedad de ley", que en el caso que nos ocupa y de acuerdo con la materia que estudiamos, se tomará en cuenta de manera supletoria el Código Civil Federal, entre otros.

Es importante hacer notar que la especificidad de la materia nos lleva a pensar que en cada resquicio de nuestra legislación tributaria se acoge un universo de figuras jurídicas e instituciones que sin duda debemos conocer y/o remitir a los ordenamientos

respectivos, es decir, la materia fiscal “per se” recoge la riqueza jurídica de todo el sistema; es por ello que no podemos dejar de pensar por ejemplo en una enajenación, sin saber lo que para el código civil es enajenar.

Por lo que concluimos que derivado del estudio de los preceptos tributarios que se engloban en la L.I.S.R. en relación al particular, nos encontramos que solo en algunos casos se hace referencia expresa a las sociedades cooperativas. Sin embargo, realizamos la interpretación correspondiente a efecto de encuadrar este tipo de sociedad en la clasificación correcta que nos permita conocer las normas jurídicas tributarias que se aplicarán.

No obstante, que se encuentra el señalamiento impreso por algunas disposiciones específicas en materia de ISR, como venimos observando, la Ley no considera expresamente a las sociedades cooperativas de producción (mucho menos pesquera) como beneficiarias del Régimen Simplificado, por lo que se incluyó en esta nueva Ley para 2006 un nuevo Capítulo VII-A “De las sociedades cooperativas de producción” que consta de 2 artículos “85-A y 85-B” (mismos que se analizarán en el apartado **2.1.1. Criterios de Reducción en ISR para la sociedad cooperativa**); aún con la anterior consideración, no se les participa de las reglas del Capítulo VII como ya mencionamos.

Precisamente es materia de este proyecto demostrar el trato inequitativo existente para los socios cooperativistas de sociedades cooperativas de producción que se dediquen exclusivamente a actividades pesqueras y las personas físicas con actividad empresarial que se dediquen a actividades pesqueras exclusivamente.

2.1.1. Criterios de reducción en ISR para la sociedad cooperativa.

Hablar de criterios de reducción en ISR para las sociedades cooperativas implicaría de primer impresión una especie de

incentivo fiscal para el aliento de esta figura jurídica con el ánimo de proyectar la operación de este sector de la economía que potencialmente podría detonar una generación de actividad económica en el país. Ejemplos donde la situaciones políticas, económicas y sociales se insertan en las reformas y adiciones a las leyes, hay muchos y sin duda, la materia fiscal es la que más reciente estos efectos, por tratarse de las contribuciones que se recaudarán para el gasto público y su posterior aplicación en el ejercicio de dicha administración pública (Ley de Ingresos y Presupuesto de Egresos). Simplemente habría que hacer el análisis respectivo para darse cuenta cuáles son las prioridades de la Federación para este ejercicio fiscal. El estudio que en particular se refiere a las sociedades cooperativas de producción y su relación con los estímulos fiscales para este ejercicio se realizará en el apartado **2.2. Estímulos fiscales para las sociedades cooperativas.**

El artículo 85-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta para el ejercicio 2006 nos refiere:

Las sociedades cooperativas de producción que únicamente se encuentren constituidas por socios personas físicas, para calcular el impuesto sobre la renta que les corresponda por las actividades que realicen, en lugar de aplicar el Título II (De las Personas Morales), podrán aplicar lo dispuesto en la Sección I (De las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales), Capítulo II (De los Ingresos por Actividades Empresariales y Profesionales), Título IV (De las Personas Físicas) de la misma.

El impuesto se calculará por cada uno de sus socios determinando la parte de la utilidad gravable del ejercicio que le corresponda a cada socio por su participación en la sociedad cooperativa de que se trate (cálculo netamente contable, derivado de su situación financiera y prospección económica particular), aplicando al efecto el artículo 130 LISR donde se establece la manera de determinar la utilidad fiscal del ejercicio y se señala que se aplicará la tarifa del artículo 177 LISR.

Las sociedades cooperativas de producción a que se refiere este nuevo Capítulo (De las Sociedades Cooperativas de

Producción), podrán **diferir la totalidad del impuesto** calculado, hasta el ejercicio fiscal en el que distribuyan a sus socios la utilidad gravable que les corresponda. Se considerará que las primeras utilidades que se distribuyan son las primeras utilidades que se generaron.

La anterior referencia no es propiamente un criterio de reducción en ISR, pero significa un tratamiento especial a este tipo de sociedades que va en relación directa con el ISR.

El impuesto que corresponda a cada uno de los socios se pagará mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, a más tardar el 17 del mes inmediato siguiente a aquel en el que se pagaron las utilidades gravables, el socio de la cooperativa de que se trate podrá acreditar en su declaración anual del ejercicio que corresponda los impuestos provisionales enterados de acuerdo estas reglas.

Se considerará que la sociedad cooperativa de producción distribuye utilidades a sus socios, cuando la utilidad gravable se invierta en activos financieros diferentes a las cuentas por cobrar a clientes o en recursos necesarios para la operación normal de la sociedad de que se trate.

Para los efectos de este Capítulo, las sociedades cooperativas de producción que no distribuyan rendimientos a sus socios (para evitar el pago del ISR), sólo podrán invertir dichos recursos en bienes que a su vez generan más empleos o socios cooperativistas (situación que representa otro tratamiento especial en materia de este tipo de sociedades).

Las sociedades cooperativas de producción llevarán una cuenta de utilidad gravable. Esta cuenta se adicionará con la utilidad gravable del ejercicio y se disminuirá con el importe de la utilidad gravable pagada.

El saldo de la cuenta que se tenga al último día de cada ejercicio, sin incluir la utilidad gravable del mismo, se actualizará por el período comprendido desde el mes en el que se efectuó la última actualización y hasta el último mes del ejercicio de que se trate. Cuando se distribuyan utilidades provenientes de esta

cuenta con posterioridad a la actualización, el saldo de la cuenta que se tenga a la fecha de la distribución, se actualizará por el período comprendido desde el mes en el que se efectuó la última actualización y hasta el mes en el que se distribuyan dichas utilidades.

El saldo de la cuenta de utilidad gravable deberá transmitirse a otra u otras sociedades en los casos de fusión o escisión. En este último caso, dicho saldo se dividirá entre las sociedad escidente y las sociedades escindidas, en la proporción en la que se efectúe la partición del capital contable⁵ del estado de posición financiera⁶ aprobado por la Asamblea General Extraordinaria y que haya servido de base para realizar la escisión.

La utilidad gravable será la que determine la sociedad cooperativa de que se trate (Ingresos - Deducciones = Utilidad/Pérdida Fiscal - Pérdidas Fiscales = Utilidad Gravable), correspondiente a la totalidad de los socios que integran dicha sociedad.

De acuerdo con el sistema de transparencia fiscal implementado para este tipo de sociedades (que cause el impuesto quien invirtió en la empresa), por los ingresos que obtenga la sociedad cooperativa como persona moral, no se efectuarán pagos provisionales del impuesto sobre la renta.

⁵ Capital Contable: Derecho de los propietarios sobre los activos netos, que surge por aportaciones de los dueños, por transacciones y otros eventos o circunstancias que se afectan una entidad y el cual se ejerce mediante reembolso o distribución. Se divide en : Capital Contribuido y Capital Ganado.

Guajardo Cantú, Gerardo, *Contabilidad Financiera*, 2ª ed., México, McGraw-Hill, 1976, p. 73-75.

⁶ Estado de Posición Financiera: Presenta en un mismo reporte la información necesaria para tomar decisiones en las áreas de inversión y de financiamiento. Dicho estado incluye en el mismo informe ambos aspectos, porque parte de la idea de que los recursos con que cuenta el negocio deben estar correspondidos directamente con las fuentes necesarias para adquirirlos. Es un estado financiero que muestra el monto del activo, pasivo y capital en una fecha específica. En otras palabras, dicho estado financiero muestra los recursos que posee el negocio, lo que debe y el capital aportado por los dueños.

Idem.

Los rendimientos y los anticipos que otorguen las sociedades cooperativas a sus socios, se considerarán como ingresos asimilados a los ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, para lo cual se tomará en cuenta lo señalado por el artículo 110 LISR en relación al objeto (elemento del impuesto) materia de esta contribución y lo que para efectos se considera como asimilable a salarios, además se someterán a la tarifa del artículo 113 LISR.

El artículo 85-B establece:

Las sociedades cooperativas de producción que opten por aplicar lo dispuesto en el Capítulo VII-A, no podrán variar su opción en ejercicios posteriores, salvo cuando se cumpla con los requisitos que establezcan en el Reglamento de la ley en comento. O sea, que este tipo de sociedades puede decidir tributar conforme a otro régimen que le convenga, por ejemplo, el Régimen Simplificado.

Cuando los contribuyentes dejen de pagar el impuesto en los términos de este capítulo, en ningún caso podrán volver a tributar en los términos del mismo.

Es pues, momento de concluir este análisis de los criterios de reducción en materia de renta diciendo que no hay reducción en esos términos. Sin embargo, en este inédito capítulo agregado a la Ley, se manifiestan nuevas reglas que otorgan ciertos beneficios en la manera de tributar para las sociedades cooperativas de producción; nos parece que el punto más atractivo es el diferimiento del impuesto hasta el momento de la distribución de dividendos, pues le permite hacer más eficiente la toma de decisiones derivadas del flujo de efectivo, entre otras ventajas contables y financieras que cada empresa en particular decida realizar para efectos de ser más rentable.

Si el objetivo es estimular áreas estratégicas, talvez esta sección de empresas resultaría potencialmente interesante en términos de creación de empleos y a su vez causación de impuesto sobre la renta, que parece ser el rubro más importante para el Estado.

2.1.2. Derechos y Obligaciones.

Comenzaremos por señalar lo que se define como derecho y obligación por la doctrina.

Un derecho es definido como la condición de tener o exigir lo que se considera éticamente correcto, establecido o no legislativamente; facultad de hacer o exigir todo aquello que la ley o la autoridad establece en nuestro favor.

A la obligación la definieron los romanos como:

"Est iuris viunculum quó necessitate adstringimur
alicuis solvende rei secundum nostre civitatis iura"

Es el vínculo de derecho que nos constriñe en la necesidad de pagar una cosa de acuerdo con el derecho de nuestra ciudad.

Se asientan los conceptos anteriores con la finalidad de estar bien parados en el terreno jurídico y partir de ahí para la señalización de los derechos y las obligaciones de las sociedades cooperativas; cabe recordar que lo que para una parte es derecho, para la otra es una obligación.

Antes de iniciar el análisis del articulado (Ley del Impuesto sobre la Renta y Código Fiscal) que refleja las obligaciones y derechos de las sociedades cooperativas, es muy importante observar que cada disposición que en particular regule a esta personal moral, contendrá obligaciones que se deberán seguir al pie de la letra para la correcta operación de esta sociedad.

Ahora bien, iniciaremos con el análisis de los derechos y obligaciones de los contribuyentes establecidos en el Código Fiscal de la Federación en su Título II De los Derechos y Obligaciones de los Contribuyentes Capítulo Único del artículo 18 al 32F, ya que en la ley especial nos remitirán de manera reiterativa a este numeral. Del citado ordenamiento, sólo mencionaremos los preceptos que tienen aplicación para el tipo de sociedad que nos ocupa.

Así pues, del C.F.F. referiremos los siguientes artículos a manera de ejemplo:

ARTÍCULO 19-A.- Opción de las personas morales para presentar documentos digitales. Expresa el **derecho** de éstas a usar su firma electrónica avanzada en lugar de la de su representante legal, entre otros requisitos formales.

ARTÍCULO 20.- El pago de contribuciones y sus accesorios. Indica el **derecho** de pagar en el extranjero en el tipo de moneda de que se trate, acreditamiento de impuestos pagados en moneda extranjera, pago con cheque certificado, de caja y transferencia electrónica a favor de la Tesorería de la Federación, entre otros.

ARTÍCULO 27.- De la obligación de inscripción en el RFC. Las personas morales, así como las personas físicas que deban presentar declaraciones periódicas o que estén obligadas a expedir comprobantes por las actividades que realicen (en ambos supuestos cae la sociedad cooperativa), están **obligadas** a inscribirse en el registro federal de contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, proporcionar la información relacionada con su identidad, su domicilio y en general sobre su situación fiscal, mediante los avisos que se establecen en el Reglamento de este Código. Asimismo, las personas a que se refiere estarán **obligadas** a manifestar al registro federal de contribuyentes su domicilio fiscal. También están obligados a solicitar su inscripción en el registro y presentar los avisos que señale el Reglamento, los socios y accionistas de las personas morales que se señalan y que expidan comprobantes, salvo los miembros de las personas con fines no lucrativos.

ARTÍCULO 28.- Obligaciones en materia contable. Las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, deberán observar reglas que se enuncian en este precepto. Las sociedades cooperativas encuadran en este supuesto.

Por su parte, la Ley del Impuesto sobre la Renta en el Título II De las Persona Morales en su Capítulo VIII (artículo 86, 87, 88 Y 89) nos señala las obligaciones de las personas morales. Por lo

que derivado de las consideraciones vertidas anteriormente, procederemos a estudiar algunas de estas normas jurídicas del Capítulo mencionado para tener la referencia específica en cuestión de derechos y obligaciones para personas morales, aunque de manera general ya se establecieron las que le corresponden en virtud de la aplicación que tiene el Código Fiscal. De igual forma, sólo se asentarán las disposiciones que engloben obligaciones y derechos que tengan tipicidad con la sociedad que nos refiere el presente proyecto.

Entonces, el artículo 86 L.I.S.R. apunta lo siguiente:

Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en el Título II (De las Personas Morales), además de las obligaciones insertas en cada uno de los artículos concernientes a cada tipo de régimen, de institución en cuanto a la actividad en la que se desenvuelva o de ingreso que haga que se genere la causación, tendrán las siguientes:

I. **Obligación** de llevar la contabilidad de conformidad con el Código Fiscal de la Federación (artículo 28 ya examinado), su Reglamento y el Reglamento de esta Ley y efectuar los registro en la misma. Cuando se realicen operaciones en moneda extranjera, éstas deberán registrarse al tipo de cambio aplicable en la fecha en que se concierten.

II. **Obligación** de expedir comprobantes por las actividades que realicen y conservar una copia de los mismos a disposición de las autoridades fiscales. El S.A.T. podrá liberar del cumplimiento de esta obligación o establecer reglas que faciliten su aplicación, mediante disposiciones de carácter general.

IV. **Obligación** de presentar, a más tardar el día 15 de febrero de cada año, ante las autoridades fiscales, la información correspondiente de las personas a las que les hubieran efectuado retenciones en el año de calendario anterior cuando los contribuyentes presten servicios profesionales a las personas morales.

V. **Obligación** de formular un estado de posición financiera y levantar inventario de existencias a la fecha en que termine el

ejercicio, de acuerdo con las disposiciones reglamentarias respectivas.

VI. **Obligación** de presentar declaración en la que se determine el resultado fiscal del ejercicio o la utilidad gravable del mismo y el monto del impuesto correspondiente, ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que termine dicho ejercicio. En dicha declaración también se determinarán la utilidad fiscal y el monto que corresponda a la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa.

VII. **Obligación** de presentar, a más tardar el día 15 de febrero de cada año, ante las autoridades fiscales y mediante la forma oficial que al efecto aprueben dichas autoridades, la información siguiente:

- a) El saldo insoluto⁷ al 31 de diciembre del año anterior, de los préstamos que le hayan sido otorgados o garantizados por residentes en el extranjero; y
- b) El tipo de financiamiento, nombre del beneficiario efectivo de los intereses, tipo de moneda, la tasa de interés aplicable y las fechas de exigibilidad del principal y de los accesorios, de cada una de las operaciones de financiamiento a que se refiere el inciso anterior.

VIII. **Obligación** de presentar a más tardar el día 15 de febrero de cada año la información de las operaciones efectuadas en el año de calendario inmediato anterior con clientes y proveedores mediante la forma oficial que para el efecto expidan las autoridades fiscales. Para estos efectos, los contribuyentes no se encuentran obligados a proporcionar la información de clientes y proveedores con los que en el ejercicio de que se trate, hubiesen realizado operaciones por montos inferiores a \$50,000.00.

Cuando los contribuyentes lleven la contabilidad mediante el sistema de registro electrónico, estarán **obligados** a que la información a que se refiere la fracción VIII se proporcione a las autoridades fiscales en dispositivos magnéticos procesados en los

⁷ Saldo Insoluto: Corresponde al monto del crédito que aún no está cancelado, sin considerar sus intereses (sólo capital).

términos que señale el S.A.T., mediante disposiciones de carácter general.

Independientemente de la obligación prevista en los dos párrafos anteriores, la información a que se refiere esta fracción podrá ser solicitada por las autoridades fiscales en cualquier tiempo, después del mes de febrero del año siguiente al ejercicio al que corresponda la información solicitada, sin que dicha solicitud constituya el inicio de las facultades de comprobación a que se refiere el Código Fiscal. Para estos efectos, los contribuyentes estarán **obligados** a presentarla en cuyo caso contarán con un plazo de 30 días hábiles para entregar la información solicitada, contados a partir de la fecha en la que surta efectos el requerimiento respectivo.

IX. **Obligación** de presentar a más tardar el día 15 de febrero de cada año la información siguiente:

- a) De las personas a las que en el año de calendario inmediato anterior les hubieren efectuado retenciones de impuesto sobre la renta, así como de los residentes en el extranjero a los que les hayan efectuado pagos de acuerdo con lo previsto en el Título V de esta Ley.
- b) De las personas a las que les hubieran otorgado donativos en el año de calendario inmediato anterior.

X. Presentar las declaraciones a que se refiere este artículo, así como: La **obligación** de presentar, ante las oficinas autorizadas, a más tardar el 15 de febrero de cada año, declaración proporcionando información sobre la personas a las que les hayan entregado cantidades en efectivo por concepto del crédito al salario en el año de calendario anterior, conforme a la reglas generales que al efecto expida el S.A.T., mencionada en el artículo 118, fracción V (Capítulo I De los Ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, del Título IV De las personas Físicas); y: La **obligación** de las personas que efectúen las retenciones del 10% por pagos recibidos de personas morales, que deberán presentar declaración ante las oficinas autorizadas a más tardar el día 15 de febrero de cada año, proporcionando la información correspondiente de las personas a las que les hubieran efectuado retenciones en el año de calendario inmediato anterior ,establecida en el artículo 143,

último párrafo (Capítulo III De los Ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, del Título IV), de esta Ley, través de medios electrónicos en la dirección de correo electrónico que al efecto señale el S.A.T., mediante disposiciones de carácter general.

XI. **Obligación** de llevar un registro de las operaciones que efectúen con títulos valor emitidos en serie.

XII. **Obligación** de obtener y conservar la documentación comprobatoria, tratándose de contribuyentes que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero, con la que demuestren que el monto de sus ingresos y deducciones se efectuaron de acuerdo a los precios o montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables, la cual deberá contener requisitos específicos que se enuncian en esta misma fracción.

XIII. **Obligación** de presentar, conjuntamente con la declaración del ejercicio, la información de las operaciones que realicen con partes relacionadas residentes en el extranjero, efectuadas durante el año de calendario inmediato anterior, que se solicite mediante la forma oficial que al efecto aprueben las autoridades fiscales.

XIV. Tratándose de personas morales que hagan los pagos por concepto de dividendos o utilidades a personas físicas o morales:

- a) **Obligación** de efectuar los pagos con cheque nominativo no negociable del contribuyente expedido a nombre del accionista o a través de transferencias de fondos reguladas por el Banco de México a la cuenta de dicho accionista.
- b) **Obligación** de proporcionar a las personas a quienes les efectúen pagos por los conceptos a que se refiere esta fracción, constancia en la que se señale su monto, así como si éstos provienen de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta (artículo 88) y Cuenta de Dividendos Netos (artículo 100), según se trate, o si se trata de los dividendos o utilidades a que se

refiere el primero párrafo del artículo 11 de esta Ley. Esta constancia se entregará cuando se pague el dividendo o utilidad.

- c) **Obligación** de presentar, a más tardar el día 15 de febrero de cada año, ante el S.A.T., la información sobre el nombre, domicilio y RFC, de cada una de las personas a quienes les efectuaron los pagos a que se refiere esta fracción, así como el monto pagado en el año de calendario inmediato anterior.

XV. Tratándose de personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas, éstas tienen la **obligación** de determinar sus ingresos acumulables y sus deducciones autorizadas, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables. Para estos efectos, aplicarán los métodos establecidos en el artículo 216 de esta Ley, en el orden establecido en el artículo citado.

XVI. **Obligación** de presentar, a más tardar el día 15 de febrero de cada año ante las oficinas autorizadas, declaración en la que proporcionen la información de las operaciones efectuadas en el año de calendario anterior, a través de fideicomisos por los que se realicen actividades empresariales en los que intervengan.

XVII. **Obligación** de llevar un registro específico de las inversiones por las que se tomó la deducción inmediata en los términos del artículo 220 de esta Ley, anotando los datos de la documentación comprobatoria que las respalde y describiendo en el mismo, el tipo de bien de que se trate, el por ciento que para efectos de la deducción le correspondió conforme al citado artículo 220, el ejercicio en el que se aplicó la deducción y la fecha en la que el bien se dé de baja en los activos del contribuyente.

La descripción en el registro de las inversiones a que se refiere el párrafo anterior, **se deberá** efectuar a más tardar el día en que el contribuyente presente o deba presentar su declaración del ejercicio en el que efectúe la deducción inmediata de dicha inversión, salvo que el bien se dé de baja antes de la fecha en que se presente o se deba presentar la declaración citada, en cuyo caso, el registro del bien de que se trate se realizará en el mes en

que se dé su baja.

El contribuyente **deberá** mantener el registro de los bienes por los que se optó por la deducción inmediata a que se refiere esta fracción, durante todo el plazo de tenencia de los mismos y durante los diez años siguientes a la fecha en que se hubieran dado de baja.

XVIII. **Obligación** de llevar un control de inventarios de mercancías, productos en proceso y productos terminados, según se trate, conforme al sistema de inventarios perpetuos⁸. Los contribuyentes podrán incorporar variaciones al sistema señalado en esta fracción, siempre que cumplan con los requisitos que se establezcan mediante reglas de carácter general.

Los contribuyentes que opten por valuar sus inventarios mediante el método detallista, **deberán** valuar sus inventarios al precio de venta disminuido con el margen de utilidad bruta que tengan en el ejercicio conforme al procedimiento que se establezca en el Reglamento de esta Ley. La opción a que se refiere este párrafo no libera a los contribuyentes de la **obligación** de llevar el sistema de control de inventarios perpetuo (fracción XVIII, artículo 86), citado en el artículo 45-G; **deberán** también llevar un registro de los factores utilizados para fijar los márgenes de utilidad bruta aplicados para determinar el costo de lo vendido durante el ejercicio, identificando los artículos homogéneos por grupos o departamentos con lo márgenes de utilidad aplicados a cada uno de ellos. El registro a que se refiere este párrafo **se deberá** tener a disposición de las autoridades fiscales durante el plazo establecido en el artículo 30 del C.F.F.

XIX. Obligación de informar a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos electrónicos, que señale el S.A.T.

⁸ Inventario perpetuo: El sistema de inventario perpetuo mantiene un saldo siempre actualizado de la cantidad de mercancías en existencia y el costo de la mercancía vendida. Cuando se compra mercancía, aumenta la cuenta de inventario; cuando se vende mercancía, disminuye la cuenta de inventario y se registra el costo de la mercancía vendida. En cualquier momento se conoce la cantidad de mercancías en existencia y el costo total de las ventas del periodo.

Guajardo Cantú, Gerardo, *ob.cit.*, p. 422.

mediante reglas de carácter general, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel en el que se realice la operación, de las contra prestaciones recibidas en efectivo en moneda nacional o extranjera, así como en piezas de oro o de plata, cuyo monto sea superior a cien mil pesos. Las referidas reglas de carácter general podrán establecer supuestos en los que no sea necesario presentar la información a que se refiere esta fracción.

El artículo 88 L.I.S.R. nos establece:

Las personas morales están **obligadas** a llevar una cuenta de utilidad fiscal neta. Esta cuenta se adicionará con la utilidad fiscal neta de cada ejercicio, así como con los dividendos o utilidades percibidos de otras personas morales residentes en México y con los ingresos, dividendos o utilidades sujetos a regímenes fiscales preferentes en términos del décimo párrafo del artículo 213 de esta Ley, y se disminuirá con el importe de los dividendos o utilidades pagados, con las utilidades distribuidas a que se refiere el artículo 89 de esta Ley, cuando en ambos casos provengan del saldo de dicha cuenta. La forma de actualizar esta cuenta se provee precisamente en este artículo, en su segundo párrafo.

Se agregan conceptos como utilidad fiscal neta y su forma de determinarla, su actualización.

El saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta **deberá** transmitirse a otra u otras sociedades en los casos de fusión o escisión. En este último caso, dicho saldo se dividirá entre la sociedad escidente y las sociedades escindidas, en la proporción en que se efectúe la partición del capital contable del estado de posición financiera aprobado por la asamblea de accionistas y que hay servido de base para realizar la escisión.

Después de detallar los preceptos jurídicos del Código Fiscal de la Federación y de la Ley del Impuesto sobre la Renta en el rubro de derechos y obligaciones, concluiremos que estamos en presencia de una política fiscal escrupulosa y hasta agresiva, pues por ejemplo, notamos la obligación de presentar un sinnúmero de declaraciones informativas, que no tienen otro objeto más que conocer todo detalle del contribuyente y eso no hace más que presentar en éste una reacción obvia: Que se muestre reacio en el

cumplimiento de sus obligaciones fiscales por sentirse excesivamente observado y controlado.

Desde nuestro punto de vista, tal situación exacerba y resalta el llamado "terrorismo fiscal" con su consecuente fase de reestructura y planeación fiscal por parte de los gobernados que se encuentran cercados en una base gravable que en lugar de crecer, se restringe como si fuera membresía y termina por ahorcar muchas empresas que por ende no podrán seguir creciendo, todo esto en detrimento de la economía nacional.

Sin embargo, es importante reconocer que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene sus razones para tratar de obtener a toda costa la mayor recaudación, talvez sin pensar en el motor de la nación "empresas", en sentido amplio (personas físicas y morales) y decimos esto porque creemos que se excede en atribuciones legalmente constituidas, pero al final en demasía. Quizá el caso más conocido es el de "Al Capone", que no habría sido detenido si no hubiera sido por su evasión fiscal. Por esta razón es que el fisco trata de conocer hasta el último resquicio de la actividad de los contribuyentes, precisamente para que no escapen a la tributación correcta o que les corresponde. Creemos que este es el porqué las innumerables declaraciones informativas.

El sentido de la propuesta de esta tesis es reaccionar positivamente con incentivos y estímulos fiscales a un sector de la economía que está siendo tratado inequitativamente y que potencialmente puede significar un foco de desarrollo en el país.

2.2. Estímulos fiscales para la sociedad cooperativa.

Antes que nada, vale la pena definir correctamente lo que es estímulo. Estímulo es definido por el diccionario de la Real Academia de la Lengua Española como: Incitamiento para obrar o funcionar. Por lo que extrapolado a la materia jurídica, estímulo se refiere a la motivación encaminada a realizar determinada

conducta que podría ser de dar, hacer o no hacer; el adjetivo fiscal, únicamente nos circunscribe en un área del conocimiento jurídico, misma que hoy estudiamos.

Así pues, un estímulo fiscal tiene la finalidad de incentivar determinado sector y actividades económicas con el ánimo de desencadenar una serie de variables que logran, entre otras cosas: justicia social, reactivación económica y claro, recaudación (que resulta ser el elemento más importante en toda política fiscal, desde el mínimo esbozo de modificación que se cierne en cualquier iniciativa, hasta la promulgación de las siempre "bien ponderadas" reformas fiscales de cada año).

No obstante que no se encuentran contenidos específicamente como tales en beneficio de las sociedades cooperativas de producción dentro del Título VII de la L.I.S.R. algunos de los estímulos que se señalan ahí se pueden aplicar a este tipo de sociedad, por ejemplo, la deducción de inversiones en bienes de activo fijo (aunque en última instancia lo que promueve es el consumo de bienes de uso duradero), situación que muy probablemente se realizará en virtud de las diferentes actividades que lleva a cabo en su operación una sociedad del tipo de la nuestro examen.

Otro tipo de estímulos se pueden hallar implícitamente en algunos preceptos jurídicos que se distribuyen en el Título II De las Personas Morales de la ley en comento, es decir, consideraremos como tales aquellos que tienen como finalidad incentivar la proliferación de esta figura jurídica o motivar el crecimiento de las ya existentes, por ejemplo, algún tipo de exención o tratamiento fiscal menos rígido, etc.

Dentro del citado Título VII De los Estímulos Fiscales, encontramos once artículos (218-228), de los cuales algunos aplican al tipo de sociedad de que hablamos. Por lo que haremos el estudio de los que le correspondan.

Dentro de los mencionados artículos, el primero que se adecua a la hipótesis de operación es el artículo 219: Nos refiere que se otorgará un estímulo fiscal a los contribuyentes del impuesto sobre la renta por los proyectos en investigación y desarrollo tecnológico que realicen en el ejercicio, consistente en aplicar un crédito fiscal equivalente al 30% de los gastos e

inversiones realizados en el ejercicio en investigación o desarrollo de tecnología, contra el impuesto sobre la renta causado en el ejercicio en que se determine dicho crédito. Cuando dicho crédito sea mayor al impuesto sobre la renta causado en el ejercicio en el que se aplique el estímulo, los contribuyentes podrán aplicar la diferencia que resulte contra el impuesto causado en los diez ejercicios siguientes hasta agotarla.

Para los efectos de este artículo, se considera como investigación y desarrollo de tecnología, los gastos e inversiones en territorio nacional, destinados directa y exclusivamente a la ejecución de proyectos propios del contribuyente que se encuentren dirigidos al desarrollo de productos, materiales o procesos de producción, que representen un avance científico o tecnológico, de conformidad con las reglas generales que publique el Comité Interinstitucional a que se refiere la Ley de Ingresos de la Federación.

El monto total del estímulo fiscal a distribuir entre los aspirantes del beneficio, así como los requisitos que se deberán cumplir, serán los que contemple la Ley de Ingresos de la Federación en esta materia y para su aplicación se estará a las reglas que expida el Comité Interinstitucional citado.

El artículo 220 menciona que los contribuyentes del Título II y del Capítulo II del Título IV de esta Ley, podrán optar por efectuar la deducción inmediata de la inversión de bienes nuevos de activo fijo, en lugar de las previstas en los artículos 37 y 43 de la Ley, deduciendo en el ejercicio en el que se efectúe la inversión de los bienes nuevos de activo fijo, en el que se inicie su utilización o en el ejercicio siguiente, la cantidad que resulte de aplicar, al monto original de la inversión, únicamente los por cientos que se establecen en este artículo. La parte de dicho monto que exceda de la cantidad que resulte de aplicar al mismo el por ciento que se autoriza en este artículo, será deducible únicamente en los términos del artículo 221 (reglas para los contribuyentes que ejerzan la opción del artículo 220) de esta Ley.

Los por cientos que se podrán aplicar para deducir las inversiones a que se refiere este artículo se señalan en el mismo en cada caso en particular.

El artículo 222 establece que el patrón que contrate a personas que padezcan discapacidad motriz y que para superarla requieran usar permanentemente prótesis, muletas o sillas de ruedas; mental; auditiva o de lenguaje, en un ochenta por ciento o más de la capacidad normal o tratándose de invidentes, podrá deducir de sus ingresos, un monto equivalente al 100% del impuesto sobre la renta de estos trabajadores retenido y enterado conforme al Capítulo I (De los Ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado) del Título IV (De las personas Físicas) de esta Ley, siempre y cuando el patrón este cumpliendo respecto de dichos trabajadores con la obligación contenida en el artículo 12 de la Ley del Seguro Social⁹ y además obtenga del Instituto Mexicano del Seguro Social y el certificado de discapacidad del trabajador.

El artículo 226 nos otorga un estímulo que resulta muy atractivo para los contribuyentes, pues además de un beneficio propio como empresarios, resulta ser un coadyuvante de una industria que en tiempos actuales para nuestro país se ve muy poco atendida. Esta disposición ya se ha aplicado en otros país con mucho éxito, el caso más conocido es Hollywood; diamante pulido en buena medida, derivado de un concienzudo análisis y prospección, por la inserción de tal precepto en legislación fiscal en aquel país.

Se otorga un estímulo fiscal a las personas físicas o morales, con independencia de la actividad que desempeñen, por los proyectos de inversión productiva que realicen en el ejercicio fiscal correspondiente, consistente en acreditar el 10% del Impuesto

⁹ Artículo 12.- Son sujetos de aseguramiento del régimen obligatorio:

- I. Las personas que se encuentren vinculadas a otras, de manera permanente o eventual, por una relación de trabajo cualquiera que sea el acto que le de origen y cualquiera que sea la personalidad jurídica o la naturaleza económica del patrón y aun cuando éste, en virtud de alguna ley especial, esté exento del pago de impuestos o derechos;
- II. Los miembros de sociedades cooperativas de producción, y;
- III. Las personas que determine el Ejecutivo Federal a través del decreto respectivo, bajo los términos y condiciones que señala esta ley.

Ley del Seguro Social, 2007.

<http://info4.juridicas.unam.mx/juslab/leylab/94/13.htm>

sobre la Renta, que se cause en el ejercicio por las inversiones en la producción cinematográfica nacional.

El monto del estímulo a distribuir entre los aspirantes del mismo no excederá de la cantidad de 500 millones de pesos anual.

Se definen en los párrafos tercero, cuarto y quinto lo que se considerará como proyecto de inversión productiva, producción cinematográfica y a quién corresponderá la autorización de proyectos de inversión productiva.

El artículo 227 indica puntualmente que para promover la inversión de capital de riesgo en el país, se les dará el tratamiento especial fiscal señalado en el artículo 228 de esta Ley a las personas que inviertan en acciones emitidas por sociedades mexicanas residentes en México no listadas en bolsa al momento de la inversión, así como en préstamos otorgados a estas sociedades para financiarlas, a través de los fideicomisos en los que se cumplan los requisitos que este mismo artículo señala categóricamente.

En este orden de ideas, vamos a concluir que no existen estímulos fiscales desarrollados “ex profeso” para la sociedad cooperativa en general y menos en particular para la de producción. Podemos notar que no fue prioridad para la Administración Federal de este Gobierno el incitar el desarrollo de esta institución. Sin embargo, lo más seguro es que tal situación no obedezca a intereses fiscales, sino de otro tipo (evitando suspicacias capitalistas o de intereses creados de grupo o de negocios).

2.3. Regulación fiscal para los socios cooperativistas.

Hablar de una regulación fiscal para los socios cooperativistas implica un régimen especial para la tributación de éstos. Así, tenemos que tanto el artículo 81 ya despejado en su totalidad con anterioridad en el apartado **2.1. La Sociedad**

Cooperativa y el artículo 81 L.I.S.R. y los artículos 85-A y 85-B del Capítulo VII-A también por su parte aclarados en el apartado **2.1.1. Criterios de reducción de ISR para la sociedad cooperativa**, muestran exactamente la misma opción para la determinación de los impuestos a que se obligan estas personas físicas de las que hablamos.

Por esta razón, únicamente nos avocaremos al señalamiento de los puntos más relevantes en este rubro, para describir la regulación fiscal de los socios cooperativistas.

Es así, que en el primer párrafo del numeral octagésimo¹⁰ primero se menciona que: "Las personas morales a que se refiere este Capítulo cumplirán con las obligaciones establecidas en esta Ley, aplicando al efecto lo dispuesto en la Sección I del Capítulo II del Título IV..." Lo que significa que cuando la sociedad cumpla con las obligaciones fiscales por cuenta de sus integrantes (socios) se encuadrará en la categoría descrita por sección, capítulo y título de esta Ley; situación que nos lleva a pensar que al menos en teoría se aplicarán los beneficios que en el transcurso de esta tesis señalaremos, concretamente el **Capítulo III Las personas Físicas que realizan exclusivamente actividades de pesca**: "Artículo 130 L.I.S.R." inscritos en el Título IV (De las Personas Físicas), Capítulo II (De los Ingresos por Actividades Empresariales y Profesionales), Sección I (De las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales).

Sigue diciendo el precepto: "Calcularán y enterarán, por cada uno de sus integrantes, los pagos provisionales en términos del artículo 127 de esta Ley..."

Así, el artículo 127 menciona¹¹: Se manifiesta que para efectos de personas físicas (hipótesis en el que encuadramos a los socios cooperativas por supuesto), se efectuarán los pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto anual, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas.

Igualmente, el mismo artículo nos dice que el pago

¹⁰ Cfr. Artículo 81 Ley del Impuesto sobre la Renta, ISEF, 2007.

¹¹ Cfr. Artículo 127 Ley del Impuesto sobre la Renta, ISEF, 2007.

provisional se determinará restando de la totalidad de los ingresos a que se refiere la sección citada, obtenidos en el período comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponde el pago, las deducciones autorizadas en la misma sección correspondientes al mismo periodo y la P.T.U. Al resultado anterior que se obtenga, se le aplicará la tarifa del artículo 113, se sumarán las cantidades correspondientes a las columnas relativas al límite inferior, límite superior y cuota fija, que en los términos de dicho artículo resulten para cada uno de los meses del período a que se refiere el pago provisional de que se trate, y que correspondan al mismo renglón identificado por el mismo por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior.

Contra el pago provisional determinado conforme al artículo 127 en cuestión se acreditarán los pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad.

Continúa el artículo 81 con: "Los contribuyentes que se dediquen a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras..." Este beneficio consta de permitir el pago semestral provisional a este tipo de personas, aplicando en lo conducente precisamente el artículo 127. De modo que prosigue: "Para calcular y enterar el impuesto del ejercicio de cada uno de sus integrantes, determinarán la utilidad gravable del ejercicio aplicando al efecto lo dispuesto en el artículo 130 de esta Ley..."

Se deberá calcular el impuesto del ejercicio a cargo, en los términos del artículo 177 de esta Ley (tarifa para el cálculo del impuesto anual), mismo que señala que los contribuyentes deberán calcular el impuesto del ejercicio a su cargo; para este efecto, la utilidad fiscal del ejercicio se determinará disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos por las actividades empresariales, las deducciones autorizadas, ambos correspondientes al ejercicio de que se trate. A la utilidad fiscal así determinada, se le disminuirá la PTU pagada en el ejercicio, el resultado será la utilidad gravable.¹²

El artículo 130 segundo párrafo nos dice que la pérdida fiscal se obtendrá cuando los ingresos obtenidos en el ejercicio sean menores a las deducciones autorizadas en el mismo. Al resultado

¹² Cfr. Artículo 177 Ley del Impuesto sobre la Renta, ISEF, 2007.

obtenido se le adicionará la PTU pagada en el ejercicio.¹³

Las personas físicas que realicen exclusivamente actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, podrán aplicar a los socios cooperativistas lo dispuesto en el penúltimo párrafo del artículo 81 de esta ley; circunstancia que precisamente es materia de esta investigación en el apartado **3.2. Prohibición de aplicar el beneficio del artículo 130 L.I.S.R.**, por lo que aquí simplemente diremos que debería aplicarse tal prerrogativa de acuerdo al análisis que se desprende del apartado 2.1.

Artículo 81, fracción II, tercer párrafo; así, establece que se acreditarán los pagos provisionales efectuados durante el ejercicio y el período de pago del impuesto anual, mediante la declaración anual presentada ante oficinas autorizadas, en cuyo caso, se pagará en el mes de abril del año tratándose de personas físicas.

En la fracción III del mismo artículo 81 se funda una regulación específica para las sociedades cooperativas de autotransportistas dedicadas exclusivamente al autotransporte terrestre de carga o de pasajeros (fracción V, artículo 79, capítulo VII, título II). Es importante señalar que dentro de las personas morales que se encuentran sujetas al pago del impuesto dentro del Régimen Simplificado de las Personas Morales están incluidas ciertas cooperativas en forma especial. Entonces, considerarán los rendimientos y anticipos a sus socios, como ingresos asimilados a los ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado (la persona moral cumplirá con la obligación de efectuar los pagos provisionales de sus integrantes y realizar la declaración anual); aplicarán lo dispuesto por el artículo 110, donde únicamente se señalan los ingresos que se consideran por la prestación de un servicio personal subordinado y los supuestos que se asimilan a estos ingresos (específicamente se redactan los relacionados con este tipo de sociedad cooperativa en la fracción II del citado artículo) y lo señalado en el artículo 113, en relación a la aplicación de la tarifa para el cálculo de las retenciones y enteros mensuales que tendrán el carácter de pagos provisionales a cuenta del impuesto anual.

¹³ Cfr. Artículo 130 Ley del Impuesto sobre la Renta, ISEF, 2007.

Parte de la regulación fiscal nos apunta que en el caso de ser necesario, se calculará y pagará por cuenta de los integrantes (personas físicas socios) el impuesto al activo que corresponda, de acuerdo con los lineamientos de la ley respectiva.

Abunda que se deben cumplir todas las obligaciones formales (presentación de declaraciones, cálculo, retención y entero) que establecen las leyes, en este caso, la L.I.S.R.

Esta misma regulación nos reitera que las personas morales que tributarán conforme al Régimen Simplificado, cumplirán con sus obligaciones propias y por la de sus integrantes (cuando así proceda) de forma conjunta. Asimismo, se aclara que el entero se hará en una sola declaración.

Se nos remite a un par de disposiciones en cuanto al momento de acumulación de los ingresos se menciona en el artículo 122 que los ingresos se consideran acumulables cuando sean efectivamente percibidos, es decir, recibidos en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquellos correspondan a anticipos, a depósitos o a cualquier otro concepto, sin importar el nombre con el que se les designe, entre otros supuestos casuísticos que se enuncian.

El artículo 125 únicamente señala los requisitos de las deducciones para las personas físicas señaladas dentro de la categoría fiscal referida.

Dicha normatividad fiscal, concede la opción de incorporarse a las reglas de aplicación del Régimen Intermedio (en lugar del Régimen General de Ley) que sin duda provee de mayores beneficios formales y materiales a los contribuyentes, evidentemente para los integrantes personas físicas de las personas morales que tributan conforme al Régimen Simplificado para personas morales. Una vez determinado el impuesto, se aplicará la tarifa del artículo 177 (cálculo del impuesto del ejercicio).

Este precepto analizado, incluye un derecho (estímulo o incentivo) que les asiste a las personas morales que se dediquen exclusivamente a las actividades pesqueras, etc., consistente en no pagar el impuesto respectivo por los ingresos provenientes de dichas actividades hasta por un monto de \$369,161.00 en el año

(20 veces el SMG del área geográfica elevado al año) por cada uno de sus socios (integrantes de personas morales, ya sea sociedades mercantiles o cooperativas), siempre que no excedan en su totalidad de \$3,691,610.00 (200 veces el SMG del área geográfica elevado al año).

Cuando se trate de ejidos y comunidades ejidales no se aplicará el límite. Si los integrantes de las personas morales citadas son personas físicas, quedarán a lo dispuesto por las exenciones generales que se enuncian en el artículo 109 fracción XXVII: "No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos: XXVII. Los provenientes de actividades pesqueras, etc., siempre que en el año de calendario los mismos no excedan de 40 veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente elevado al año", es decir, \$738,322.00.

Al respecto, el artículo 85-A nos provee una regulación fiscal específica y sobre literal (en el cuerpo de la ley se establece de manera expresa tal beneficio de aplicación fiscal), en donde nos indica que las sociedades cooperativas de producción que únicamente se encuentren constituidas por socios personas físicas, para calcular el impuesto sobre la renta que les corresponda por las actividades que realicen, en lugar de aplicar el Título II (De las Personas Morales), podrán aplicar lo dispuesto en la Sección I (De las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales), Capítulo II (De los Ingresos por Actividades Empresariales y Profesionales), Título IV (De las Personas Físicas) de la misma.

Lo anterior se comprende precisamente en el artículo 81, derivado de un régimen más benévolo en términos de cumplimiento de obligaciones fiscales, que ya se analizó en un apartado anterior. Es por ello que podemos aseverar que el análisis realizado en esa sección es correcto, pues precisamente en este precepto se establece la posibilidad de tributar conforme a esa categoría fiscal, otra prueba de ello es que en el ejercicio de 2005 no existían las disposiciones del Capítulo VII-A, lo que significa que se interpretaba de acuerdo con los lineamientos expuestos.

En este orden ideas, para los socios cooperativistas el impuesto se calculará por cada uno, determinando la parte de la utilidad gravable del ejercicio que le corresponda a cada socio por su participación en la sociedad cooperativa de que se trate (cálculo netamente contable, derivado de su situación financiera y prospección económica particular), aplicando al efecto el artículo 130 LISR donde se establece la manera de determinar la utilidad fiscal del ejercicio y se señala que se aplicará la tarifa del artículo 177 LISR, por lo que estamos en presencia del cálculo del impuesto del ejercicio.

El impuesto que corresponda a cada uno de los socios se pagará mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, a más tardar el 17 del mes inmediato siguiente a aquel en el que se pagaron las utilidades gravables, el socio de la cooperativa de que se trate podrá acreditar en su declaración anual del ejercicio que corresponda los impuestos provisionales enterados de acuerdo estas reglas.

La utilidad gravable será la que determine la sociedad cooperativa de que se trate (Ingresos - Deducciones = Utilidad/Pérdida Fiscal - Pérdidas Fiscales = Utilidad Gravable), correspondiente a la totalidad de los socios que integran dicha sociedad.

De acuerdo con el sistema de transparencia fiscal implementado para este tipo de sociedades (que cause el impuesto quien invirtió en la empresa), por los ingresos que obtenga la sociedad cooperativa como persona moral, no se efectuarán pagos provisionales del impuesto sobre la renta, es decir, precisamente serán los socios cooperativistas quienes cumplan con la obligación de contribuir al gasto público mediante sus impuestos correspondientes.¹⁴

Los rendimientos y los anticipos que otorguen las sociedades cooperativas a sus socios, se considerarán como ingresos asimilados a los ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, para lo cual se tomará en cuenta lo señalado por el artículo 110 L.I.S.R. en relación al objeto

¹⁴ Cfr. Lobato Díaz, Juvenal, Apuntes de clase de Impuesto Personal sobre la Renta, Facultad de Derecho, UNAM, 2006.

(elemento del impuesto) materia de esta contribución y lo que para efectos se considera como asimilable a salarios, además se someterán a la tarifa del artículo 113 LISR.

A mayor abundamiento, el artículo 85-B nos provee la siguiente información: Las sociedades cooperativas de producción que opten por aplicar lo dispuesto en el Capítulo VII-A, no podrán variar su opción en ejercicios posteriores, salvo cuando se cumpla con los requisitos que establezcan en el Reglamento de la ley en comento. O sea, que este tipo de sociedades puede decidir tributar conforme a otro régimen que le convenga, por ejemplo, el Régimen Simplificado.

Cuando los contribuyentes dejen de pagar el impuesto en los términos de este citado capítulo, en ningún caso podrán volver a tributar en los términos del mismo.

En conclusión, estamos en presencia de una regulación fiscal compartida por dos regímenes fiscales. El Régimen Simplificado de las Personas Morales (artículo 81 L.I.S.R.) y el Régimen de las Sociedades Cooperativas de Producción (artículo 85-A y 85-B) regulan de la misma manera a los integrantes de personas morales (dentro de los que encontramos a los socios cooperativistas de acuerdo con el análisis realizado en el primer apartado de este capítulo) y socios cooperativistas respectivamente.

Por eso, pensamos que debe darse un trato igualitario en la aplicación del resto de disposiciones que se relacionan con la actividad de este tipo de personas morales; mismo análisis que se desarrolla a profundidad en el capítulo tercero de este proyecto.

Por el momento, sólo nos queda mencionar que si bien es cierto, los socios cooperativistas son quienes invirtieron en la empresa y de acuerdo con el sistema de transparencia fiscal, son quienes deben de pagar el impuesto, también lo es que son integrantes de un sector poco privilegiado en general por la legislación mexicana y más concretamente por la materia fiscal, por lo que resultaría por de más potencial el satisfacer sus necesidades mediante un estímulo más notable en relación con sus utilidades.

2.4. Situación fiscal de las sociedades cooperativas de producción en 2005.

Recientemente, la sociedad cooperativa ha tomado una gran importancia en nuestro país, dado que con ello se ha vislumbrado la posibilidad de evitar cargas impositivas al margen de la ley (también conocidas como opciones de planeación fiscal), en este sentido, este apartado tiene como finalidad dar un punto de vista fundado sobre lo que en el aspecto fiscal engloba este tipo de sociedad.

Para el estudio de esta figura en el ámbito impositivo, es importante conocer la naturaleza de la sociedad cooperativa; tópico que ya se abordó en su momento, por lo que este acto sólo se mencionarán algunos de los puntos más relevantes (a mayor abundamiento, véase **Capítulo I Las Sociedades Cooperativas**).

Así pues, la sociedad cooperativa tiene como finalidad la ayuda mutua de sus socios con base en el trabajo aportado por éstos a la misma; esta circunstancia ha sido plasmada en nuestro principal cuerpo normativo supremo, el cual contiene disposiciones en su favor, atinentes a un mejor crecimiento económico del país, como precisamente lo refiere el artículo 25, párrafo séptimo:

"Corresponde al Estado la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que éste sea integral y sustentable, que fortalezca la soberanía de la Nación y su régimen democrático...

La ley establecerá los mecanismos que faciliten la organización y la expansión de la actividad económica del sector social: De los ejidos, organizaciones de trabajadores, cooperativas, comunidades, empresas que pertenezcan mayoritaria o exclusivamente a los trabajadores y, en general, de todas las formas de organización social para la producción, distribución y consumo de bienes y servicios socialmente necesarios."

Por lo que, una sociedad cooperativa en aras de un desarrollo y crecimiento económico nacional sustentable, por supuesto, en apoyo al precepto constitucional citado, puede libremente dedicarse a cualquier actividad, siempre y cuando sea lícita, con base en dos variables fundamentales: El principio de libertad de trabajo y en la libertad contractual (toda vez que, en sentido estricto, una sociedad -cualquiera que sea su modalidad- se constituye mediante un contrato social), ambas consagradas en el artículo 5 constitucional:

"A ninguna persona podrá impedirse que se dedique a la profesión, industria, comercio o trabajo que le acomode, siendo lícitos."

Lo cual se robustece igualmente con el propio texto del artículo 8 de la Ley General de Sociedades Cooperativas, el cual señala que:

"Las sociedades cooperativas se podrán dedicar libremente a cualesquiera actividades económicas lícitas."

Incluso podrán contar con personal, con base en el artículo 65 de la L.G.S.C. que señala:

"Las sociedades cooperativas de productores podrán contar con personal asalariado, únicamente en los casos siguientes:

- I. Cuando las circunstancias extraordinarias o imprevistas de la producción o los servicios lo exijan;
- II. Para la ejecución de obras determinadas;
- III. Para trabajos eventuales o por tiempo determinado o indeterminado, distintos a los requeridos por el objeto social de la sociedad cooperativa;
- IV. Para la sustitución temporal de un socio hasta por seis meses en un año; y
- V. Por la necesidad de incorporar personal especializado altamente calificado."

Lo anterior es así, ya que la actividades de los particulares siempre cuentan con diversas variantes con base en la libre voluntad de éstos, de lo que es posible concluir que en derecho privado (rama del derecho que regula los contratos y la mayoría de los actos jurídicos entre particulares) se tienen como únicas limitantes:

- a) La licitud de los actos, y
- b) La imaginación de los contratantes.¹⁵

Como es sabido, la voluntad de las partes en todo acto de índole jurídico-privado es la ley máxima (priva el acto volitivo), y las normas jurídicas las líneas que acotan la licitud de la misma¹⁶; a diferencia de lo que acontece con el derecho fiscal (posee naturaleza jurídica propia), el cual tiene límites más estrechos que hacen distintiva a la obligación tributaria¹⁷, toda vez que la tributación al ser restrictiva del patrimonio de las personas requiere de un total cuidado jurídico.

Por tanto, hasta este punto es posible concluir que la sociedad cooperativa puede existir y tener como objeto social cualquier actividad que los socios deseen, en tanto éste sea lícito.

Sin embargo, una sociedad cooperativa no puede sustraerse a la aplicación de las normas fiscales, por lo que al respecto y ya entrando en materia, es importante comentar lo siguiente.

¹⁵ Como lo confirma el propio texto del artículo 1832 del Código Civil Federal que establece:

En los contratos civiles cada uno se obliga en la manera y términos que aparezca que quiso obligarse, sin que para la validez del contrato se requieran formalidades determinadas, fuera de los casos expresamente designados por la ley.

Código Civil Federal, México, ISEF, 2007, p. 850.

¹⁶ Razón por la que el propio Código Civil Federal prevé la existencia de contratos innominados.

¹⁷ "La obligación tributaria tienes su fuente solo en la ley; en cambio la obligación del Derecho Privado puede derivar de un contrato, de la ley, del delito, de la gestión de negocios, del enriquecimiento ilegítimo, del acto jurídico unilateral y del riesgo profesional".

Rodríguez Lobato, Raúl, Derecho Fiscal, 2a edición, México, Oxford, 1998, p. 110 y 111.

Evidentemente, la Renta constituye el principal rubro de los impuestos que se contienen en materia tributaria (así anualmente es el concepto por el que más se recauda), pues la S.H.C.P. tiene el mayor control sobre las personas que contribuyen en virtud de este impuesto, mediante todos los mecanismos que ya se han mencionado (cruce de información, ejercicio de facultades de comprobación, etc.).

La Ley del Impuesto sobre la Renta en el artículo 1º, fracción I señala que:

"Las personas físicas y las morales, están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos..."

No obstante, aun cuando el texto transcrito indica que todas las personas físicas y morales se encuentran obligadas al pago de dicho tributo, y siendo la sociedad cooperativa una persona moral en términos del artículo 25, fracción V, del Código Civil:

"Son personas morales:

...

V. Las sociedades cooperativas y mutualistas; ..."

Lo cierto es que el alcance de la ley fiscal sobre la misma es limitado, ya que una sociedad cooperativa tiene como finalidad obligatoria la economía solidaria, en términos del artículo 47 de la L.G.S.C.:

"En todas las sociedades cooperativas que esta Ley menciona, será obligatoria la educación cooperativa y la relativa a la economía solidaria. Para tal efecto, se definirán en la Asamblea General los programas y estrategias a realizar."

De lo que se desprende que la sociedad cooperativa debe contar con diversos fondos para ello, atento a lo dispuesto por el artículo 53, fracción 11 de la L.G.S.C.:

"Las sociedades cooperativas podrán constituir los siguientes fondos sociales:

- I. De Reserva;
- II. De Previsión Social; y
- III. De Educación Cooperativa.

Así, el fondo de educación cooperativa atiende a la obligatoriedad de la misma, señalada en el artículo 47 de la L.G.S.C. y, a su vez, el fondo de reserva y previsión social atienden a la obligación de economía solidaria, como lo confirma el artículo 57 de la misma ley:

"El Fondo de Previsión Social no podrá ser limitado; deberá destinarse a reservas para cubrir los riesgos y enfermedades profesionales y formar fondos de pensiones y haberes de retiro de socios, primas de antigüedad y para fines diversos que cubrirán: Gastos médicos y de funeral, subsidios por incapacidad, becas educacionales para los socios o sus hijos, guarderías infantiles, actividades culturales y deportivas y otras prestaciones de previsión social de naturaleza análoga. Al inicio de cada ejercicio, la Asamblea General fijará las prioridades para la aplicación de este fondo de conformidad con las perspectivas económicas de la sociedad cooperativa."

Por tanto, dichos rubros (reserva, previsión social y educación cooperativa) no son optativos para la sociedad, sino obligatorios, teniendo como opción establecida por la propia ley la modalidad de "fondo", por lo que la sociedad cooperativa al formarse debe cumplir totalmente con la creación de dichos fondos, de no ser así, el riesgo será la nulidad de su existencia en términos del artículo 10 de la L.G.S.C.:

"Las sociedades que simulen constituirse en sociedades cooperativas o usen indebidamente las denominaciones alusivas a las mismas, serán nulas de pleno derecho y estarán sujetas a las sanciones que establezcan las leyes respectivas".

Por lo anterior, el fondo de previsión social no resulta igual al concepto de previsión social contenido en el último párrafo del artículo 8 de la L.I.S.R., ya que:

- a) En tanto la L.I.S.R. se refiere a cantidades erogadas por el patrón (gastos), el fondo de las sociedades cooperativas se refiere a reservas, diferencia importante que no debe dejarse de pasar por alto, ya que erogación, según el Diccionario de la Real Academia Española, significa:

"erogar.
(Del lat. erogare).

1. tr. Distribuir, repartir bienes o caudales.
2. tr. Méx. y Ven. Gastar el dinero.

A su vez, reserva tiene el siguiente significado:

1. f. Guarda o custodia que se hace de algo, o prevención de ello para que sirva a su tiempo.
2. f. Prevención o cautela para no descubrir algo que se sabe o piensa.

Es decir, la sociedad mercantil común¹⁸ tiene en sus dos extremos a las partes laborales (patrón y empleado) sin elemento alguno entre ellos y, por su parte, la sociedad cooperativa tiene entre éstos al elemento obligatorio de ley: El fondo de Previsión Social.

De lo cual se concluye que el otorgamiento de previsión social resulta una erogación directa de la sociedad mercantil común al empleado, en tanto que para la sociedad cooperativa es una obligación de reserva que se plasma en el fondo respectivo, para pasar de éste al cooperativista en un segundo momento,

y,

- b) Asimismo, la previsión social para las sociedades mercantiles comunes resulta una cantidad erogada en atención a la obligación de los patrones prevista en el artículo 132, fracción XII, XIII Y XXV, de la Ley Federal

¹⁸ Entendiendo por tales, las referidas en la Ley General de Sociedades Mercantiles en su artículo primero.

Ley General de Sociedades Mercantiles, México, ISEF, 2007, p. 1.

del Trabajo (L.F.T.)¹⁹, cuyo monto puede ser establecido libremente por los patrones y, en tal virtud, deducible en términos del artículo 31, fracción XII, de la L.I.S.R., al establecer que:

"Las deducciones autorizadas en este título deberán reunir los siguientes requisitos:

...

XII. Que cuando se trate de gastos de previsión social, las prestaciones correspondientes se otorguen en forma general en beneficio de todos los trabajadores."

No obstante, dichas cantidades deducibles, que a su vez son ingresos para los trabajadores, se encuentran limitadas para su exención por disposición del penúltimo párrafo del artículo 109 de la L.I.S.R., al señalar que:

"No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos:

...

La exención aplicable a los ingresos obtenidos por concepto de prestaciones de previsión social se limitará cuando la suma de los ingresos por la prestación de servicios personales subordinados y el monto de la exención exceda de una cantidad equivalente a siete veces el salario mínimo general del área geográfica del

¹⁹ La Ley Federal del Trabajo en su artículo 132 señala:

Son obligaciones de los patrones:

XII. Establecer y sostener las escuelas "artículo 123 constitucional", de conformidad con lo que dispongan las leyes y la secretaria de educación pública;

XIII. Colaborar con las Autoridades del Trabajo y de Educación, de conformidad con las leyes y reglamentos, a fin de lograr la alfabetización de los trabajadores;

XXV. Contribuir al fomento de las actividades culturales y del deporte entre sus trabajadores y proporcionarles los equipos y útiles indispensables;

...

Ley Federal del Trabajo.

<http://info4.juridicas.unam.mx/juslab/leylab/123/>

contribuyente, elevado al año; cuando dicha suma exceda de la cantidad citada, solamente se considerará como ingreso no sujeto al pago del impuesto un monto hasta de un salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año. Esta limitación en ningún caso deberá dar como resultado que la suma de los ingresos por la prestación de servicios personales subordinados y el importe de la exención, sea inferior a siete veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año."

Por lo que el trabajador ve afectado su ingreso en la medida que la previsión social se incrementa fuera de los límites de exención de ley.

Sin embargo, la sociedad cooperativa debe contar con el fondo de previsión social, el cual, establece la ley, no será limitado.

Al no existir una disposición expresa y exacta que grave el fondo de previsión social de las sociedades cooperativas, podemos concluir que el mismo no se encuentra sujeto al impuesto sobre la renta, de conformidad con la L.G.S.C. donde no se desprende ninguna regulación al respecto, así como la L.I.S.R., donde tampoco existe alguna similar, por lo que se tiene que aplicar el principio general de derecho que reza: "Donde la ley no distingue, el particular no está obligado a distinguir".

La conclusión anterior es posible de acuerdo con la interpretación estricta de las normas tributarias, cuando éstas versen sobre los elementos de las contribuciones referidas en el artículo 5° del Código Fiscal que señala:

"Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa."

Porque si el fondo de previsión social no está expresamente identificado como objeto de gravamen en la L.I.S.R., no será objeto

del mismo, pues la autoridad no puede realizar aquello que expresamente no le es conferido, en seguimiento al principio "quae non sunt permissae prohibita intellinguntur".

Por tanto, encontramos que el elemento intermedio entre la sociedad y el cooperativista no es objeto de gravamen, ya que la ley no lo establece como tal dentro de sus disposiciones.

En este orden de ideas, hay que mencionar que los extremos siguen siendo los mismos; es decir, la sociedad -cooperativa por supuesto- sigue realizando aportaciones al fondo, y el cooperativista, a su vez, sigue recibiendo ingresos del mismo, lo que en principio pudiese considerarse como una posibilidad para la aplicación del artículo 109 de la L.I.S.R. (considerar como exención los beneficios que se otorgan a los trabajadores por medio del fondo), ya que este artículo es precisamente donde se enlistan las causales de exención en materia de impuesto sobre la renta, al mismo tiempo que lo limitan –ese es el meollo de este asunto, la limitación que no existe para las cooperativas-.

Así las cosas, por lo que el cooperativista no tiene la calidad de trabajador, según lo señala el artículo 8 de la L.F.T.:

"Trabajador es la persona física que presta a otra, física o moral, un trabajo personal subordinado".

Además, el cooperativista es socio, según se desprende del artículo 2 de la L.G.S.C.:

"La sociedad cooperativa es una forma de organización social integrada por personas físicas con base en intereses comunes y en los principios de solidaridad, esfuerzo propio y ayuda mutua, con el propósito de satisfacer necesidades individuales y colectivas, a través de la realización de actividades económicas de producción, distribución y consumo de bienes y servicios."

Por lo que el texto del artículo 109 de la L.I.S.R. no les es aplicable en atención a la naturaleza jurídica del mismo.

Asimismo, si el fondo de previsión social debe ser ilimitado en términos del artículo 57 de la L.G.S.C., luego entonces, si se tratase de aplicar los límites del artículo 109 de la L.I.S.R., llevaría a que se afectara el texto de ley, rompiendo con el contexto legal que para dichas sociedades opera en nuestro país, tornándose inconstitucional la L.I.S.R., ya que al ser la tributación restrictiva del patrimonio, ello conllevaría a que la decisión económica de otorgar determinados beneficios mediante previsión social a los cooperativistas se viera afectada, lo que sin duda implica limitar el importe de los mismos.

Para abundar en el tema referido en párrafos arriba citados previamente, en el artículo 110 de la L.I.S.R. (párrafo inicial y fracción II), se establece únicamente que:

"Se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, incluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral. Para los efectos de este impuesto, se asimilan a estos ingresos los siguientes:

...

II. Los rendimientos y anticipos, que obtengan los miembros de las sociedades cooperativas de producción,..."

Cabe resaltar, que de la fracción II transcrita no se hace referencia a las percepciones por previsión social: Luego entonces, las cantidades que por dicho concepto reciban los cooperativistas no se encuentran afectas al pago de este gravamen.

Lo anterior es así, ya que el propio texto del art. 5° del C.F.F. establece que cuando la norma hable de alguno de los elementos de las contribuciones, como en el caso del objeto, entonces, de acuerdo con una interpretación estricta, es loable concluir que no existe carga tributaria por las percepciones recibidas del fondo de previsión social por no incidir en la norma impositiva.

Así las cosas, por ende es muy importante señalar que se debe regular y sobre todo aplicar con eficiencia el régimen fiscal para las sociedades cooperativas.

Por lo que, nos resulta interesante analizar el siguiente criterio (regla de carácter general) emitido por el Servicio de Administración Tributaria:

“SOCIEDADES COOPERATIVAS. SALARIOS Y PREVISIÓN SOCIAL (Criterio que se adiciona en el mes de junio de 2004).

Las sociedades cooperativas de producción que presten sus servicios a terceros, a través de sus socios y trabajadores, constituidas con la única finalidad de disminuir, entre otras contribuciones, el impuesto sobre la renta por concepto de salarios y en general por la prestación de un servicio persona subordinado, y de aplicar exenciones y deducciones que no cumplen con los requisitos y límites previstos en la Ley del Impuesto sobre la Renta, contravienen lo previsto en la misma, en materia de salarios y de previsión social, al disminuir el impuesto y aplicar exenciones y deducciones en forma improcedente."

Dicho argumento es impreciso por no considerar las permisiones del artículo 5° constitucional citado, así como el principio general de derecho que señala que en la aplicación de las normas, la ley especial deroga a la general (Lex specialis derogat generali).²⁰

También, es ilegal, ya que los criterios de autoridad sólo deben generar derechos y no obligaciones o argumentos tendenciosos en términos del artículo 33, segundo párrafo del C.F.F., que fija:

²⁰ Burgoa Toledo, Carlos Alberto, "Sociedades Cooperativas ¿Opción de Planeación Fiscal?", en Revista Prontuario de Actualización Fiscal (PAF), México, enero, 2005, p. 99-106.

"Las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades, estarán a lo siguiente:

...

Asimismo, las autoridades fiscales darán a conocer a los contribuyentes, a través de los medios de difusión que se señalen en reglas de carácter general, los criterios de carácter interno que emitan para el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales, salvo aquellos que, a juicio de la propia autoridad, tengan el carácter de confidenciales, sin que por ello nazcan obligaciones para los particulares y únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación."

Por lo que si una sociedad cooperativa decide otorgar grandes beneficios a sus socios mediante el fondo de previsión social -los cuales no se verán afectados con este impuesto- ello es totalmente legal y más aún, realizado en obediencia a la ley que le obliga a crear dicho fondo para ser inexistente, siendo concluyente que la práctica de la cooperativa es en todo momento apegada a ley, ya que en donde la ley no distingue no debemos distinguir, en seguimiento al principio "Ubi lex non distinguit, nec nos distinguere debemus".

Así se señala puntualmente la situación fiscal de las cooperativas en el 2005. En relación a la causación del impuesto por el concepto principal (la renta) se está a lo mencionado en el **apartado 2.1. y 2.5.** de esta tesis y al **2.1.2.** si nos referimos a derechos y obligaciones.

La situación fiscal no sólo se circunscribe a la L.I.S.R., pues también están a disposición de las reglas de aplicación de algunos Organismos Fiscales Autónomos, por ejemplo el Instituto Mexicano del Seguro Social.

En cuanto a la aplicación de la Ley del Seguro Social, es preciso comentar que el artículo 12, fracción II establece que:

"Son sujetos de aseguramiento del régimen obligatorio:

. . .

II. Los socios de sociedades cooperativas,..."

Por tanto, los cooperativistas deben ser inscritos en el Seguro Social, más aún si consideramos el texto del artículo décimo transitorio de fecha 20 de diciembre de 2001 del decreto que reforma diversas disposiciones de la L.S.S., que fija:

"De conformidad con lo establecido en el artículo 57 de la Ley General de Sociedades Cooperativas, las sociedades cooperativas de consumo, deberán de regularizar ante el Instituto en un término de ciento ochenta días a partir de la entrada en vigor del presente decreto, el registro de sus trabajadores y socios que aporten su trabajo personal."

Sin embargo, los ingresos que perciban por previsión social no serán parte del salario base de cotización, ya que aún cuando el artículo 28-A de la L.S.S. establece que:

"La base de cotización para los sujetos obligados señalados en la fracción 11 el artículo 12 de esta Ley, se integrará por el total de las percepciones que reciban por la aportación de su trabajo personal, aplicándose en lo conducente lo establecido en los artículos 28, 29, 30, 32 Y demás aplicables de esta Ley."

Como ha quedado plenamente identificado, el cooperativista no es un empleado, amén de que los ingresos de previsión social no provienen del patrón directamente (pues no existe patrón como tal en este tipo de sociedades, porque hay que recordar que aquí todos son dueños de la empresa), sino del fondo de previsión social, el cual, sin concederle personalidad jurídica propia y distinta a la sociedad que lo crea, en obviada a que es parte integral de la empresa, sí es un elemento intermedio entre la sociedad y el cooperativista, así como el hecho de que considerarlos como base de cotización, ello implicaría un incremento considerable en la carga fiscal por dicho impuesto, lo que igualmente limitaría la decisión económica de los cooperativistas.

Así las cosas, en virtud de lo antes comentado, es posible entender que la previsión social en una sociedad cooperativa constituye un elemento de oportunidad, desde luego, con el único requisito de que para hacer uso del mismo, es importante, necesario e inexcusable ser verdaderamente una sociedad cooperativa.

No obstante, dado el uso regular de dicha figura en los últimos años, se ha ocasionado que la autoridad tenga una predisposición previa ante la misma (no precisamente buena). Siendo preciso aclarar que si bien existe algún inconveniente recaudatorio en el uso de la misma, y por ende, el legislador decidiera establecer una carga especial a ésta por el fondo de previsión social, sería necesario modificar la L.G.S.C. por cuanto dispone que el mismo es limitado, y no así las leyes fiscales, pues la primera de ellas constituye la ley especial y las demás la ley general.

2.5. Situación fiscal de las sociedades cooperativas de producción en 2006-2007.

Sin duda, la situación fiscal de las sociedades cooperativas de producción para el 2006 es muy peculiar. De entrada, se adiciona a la Ley del Impuesto sobre la Renta, el Capítulo VII-A, que únicamente incluye dos artículos, 85-A y 85-B.

Los puntos más relevantes de esta adición son:

1. Opción de optar por el régimen de aplicación del Título IV De las Personas Físicas, Capítulo II De los Ingresos por Actividades Empresariales y Profesionales, Sección I De las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales.
2. Diferir la totalidad del impuesto calculado, hasta el ejercicio fiscal en el que distribuyan a sus socios la utilidad gravable.

3. Evitar el pago de I.S.R. mediante la inversión de dichos recursos en bienes que a su vez generen más empleos o socios cooperativistas.
4. Sistema de transparencia fiscal, que pague el impuesto quien invirtió en la empresa y no ésta por sí misma.
5. Por los ingresos que obtenga la sociedad, no se efectuarán pagos provisionales.
6. Los rendimientos y anticipas que otorguen a sus socios, se considerarán como ingresos asimilados a los ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado.

Cabe señalar que para el año 2007 no sufrió modificaciones la Ley del Impuesto sobre la Renta, por supuesto en cuanto al tema que nos ocupa.

Por lo que consideramos que tomar en cuenta las implicaciones que tienen las reformas en materia impositiva para estas personas morales es tomar en serio a estas empresas y concederles la posibilidad de crecer, sobre todo llevar desarrollo a zonas marginadas.

En conclusión, si seguimos impulsando esta figura empresarial, podremos incentivar de manera adecuada a la economía del país, pues como más adelante veremos, los beneficios económicos y sociales de este tipo de persona moral, son muy significativos. Aún más si hablamos de sociedades cooperativas de producción pesquera, como se justifica en el Capítulo III de este estudio.

CAPÍTULO III

LAS PERSONAS FÍSICAS QUE REALIZAN EXCLUSIVAMENTE ACTIVIDADES DE PESCA

SUMARIO

- 3.1. Régimen de las personas físicas con actividades exclusivamente pesqueras a la luz del artículo 130 L.I.S.R.
- 3.2. Prohibición de aplicar el beneficio del artículo 130 L.I.S.R. a los socios cooperativistas.
- 3.3. Análisis del trato inequitativo entre socios cooperativistas y personas físicas que se dedican a actividades exclusivamente pesqueras.
- 3.4. Necesidad de una reforma al artículo 130 de L.I.S.R.
- 3.5. Planteamiento de beneficios a los integrantes de sociedades cooperativas de producción exclusivamente pesquera.
 - 3.5.1 Beneficios económicos.
 - 3.5.2 Beneficios sociales.
- 3.6. Postura de la Corte en relación a la inequidad del artículo 130 L.I.S.R.

3.1. Régimen de las personas físicas con actividades exclusivamente pesqueras a la luz del artículo 130 L.I.S.R.

"Clasificar es ordenar algo conforme a una regla, conforme a un criterio, dividiéndolo posteriormente en sus partes".¹ Esta definición nos permite partir de un hecho indubitable acerca de la inserción de las personas físicas con actividades exclusivamente pesqueras en un esquema que no podemos dejar de tomar en cuenta.

¹ Cortés Ávila, Gabriel, *Etimologías Latinas y Griegas del Castellano*, México, ISBN, 1990, p. 7.

Las personas físicas con actividades exclusivamente pesqueras tributan de acuerdo con las reglas de la Sección I (De las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales), Capítulo II (De los Ingresos por Actividades Empresariales y Profesionales), Título IV (De las Personas Físicas) de la Ley del Impuesto sobre la Renta (L.I.S.R.).

Antes de remitirnos directamente al artículo 130 es importante tomar en cuenta algunas disposiciones de esta clasificación.

Señalaremos que el artículo 120 L.I.S.R. dice que están obligadas al pago del impuesto las personas físicas que perciban ingresos derivados de la realización de actividades empresariales; el mismo artículo (párrafo tercero, fracción primera) define lo que para efectos se consideran ingresos por actividades empresariales y son los provenientes de la realización de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, de pesca o silvícolas.

El artículo 129 L.I.S.R. nos refiere que cuando se realicen actividades empresariales a través de una copropiedad, el representante común designado determinará la utilidad fiscal o la pérdida fiscal de dichas actividades y cumplirá por cuenta de la totalidad de los copropietarios las obligaciones señaladas, incluso la de efectuar pagos provisionales. Para efectos del impuesto del ejercicio, los copropietarios considerarán la utilidad fiscal o la pérdida fiscal que se determine conforme al artículo 130 L.I.S.R., en la parte proporcional que de la misma les corresponda y acreditarán, en esa misma proporción, el monto de los pagos provisionales efectuados por dicho representante.

Una vez habiendo hecho las consideraciones necesarias respecto de los artículos anteriormente descritos, nos avocaremos a analizar párrafo por párrafo el numeral 130 del ordenamiento en cita, para efectos de dilucidar lo que corresponde al régimen de las personas en estudio, en lo concerniente a actividades exclusivamente pesqueras.

Así pues, el artículo 130 establece:

“LEY”	“EXPLICACIÓN”
CÁLCULO DEL IMPUESTO DEL EJERCICIO EN LOS TERMINOS DEL ARTICULO 177.	Procedimiento y tabla para la determinación del impuesto anual.
LA UTILIDAD FISCAL DEL EJERCICIO SE DETERMINARÁ DISMINUYENDO DE LA TOTALIDAD DE LOS INGRESOS ACUMULABLES OBTENIDOS POR LAS ACTIVIDADES EMPRESARIALES O POR LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS PROFESIONALES, LAS DEDUCCIONES AUTORIZADAS EN ESTA SECCIÓN, AMBOS CORRESPONDIENTES AL EJERCICIO DE QUE SE TRATE.	La utilidad fiscal se obtiene de la resta de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos por las actividades empresariales, menos las deducciones autorizadas.
DISMINUCIÓN DE LA PARTICIPACION DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS PAGADA EN EL EJERCICIO, EN LOS TERMINOS DEL ARTICULO 123 DE LA CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS Y, EN SU CASO, LAS PERDIDAS FISCALES DETERMINADAS CONFORME A ESTE ARTÍCULO, PENDIENTES DE APLICAR DE EJERCICIOS ANTERIORES; EL RESULTADO SERA LA UTILIDAD GRAVABLE.	Al resultado anterior se le disminuirá la P.T.U. y en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores; el resultado será la utilidad gravable.
PERDIDA FISCAL, SE OBTIENE CUANDO LOS INGRESOS A QUE SE REFIERE ESTA SECCION OBTENIDOS EN EL EJERCICIO SEAN MENORES A LAS DEDUCCIONES AUTORIZADAS EN EL MISMO. AL RESULTADO OBTENIDO SE LE ADICIONARA LA PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES PAGADA EN EL EJERCICIO A QUE SE REFIERE EL PARRAFO ANTERIOR.	La pérdida fiscal resulta cuando los ingresos del ejercicio son menores a las deducciones del mismo periodo y este resultado se adiciona con la P.T.U. pagada durante el ejercicio.

<p>LA PERDIDA FISCAL OCURRIDA EN UN EJERCICIO PODRÁ DISMINUIRSE DE LA UTILIDAD FISCAL DETERMINADA EN LOS TÉRMINOS DE ESTA SECCION, DE LOS DIEZ EJERCICIOS SIGUIENTES, HASTA AGOTARLA.</p>	<p>Una pérdida fiscal ocurrida en el ejercicio podrá disminuirse de la utilidad fiscal de los diez ejercicios siguientes.</p>
<p>EL MONTO DE LA PERDIDA FISCAL OCURRIDA EN UN EJERCICIO, SE ACTUALIZARÁ MULTIPLICÁNDOLA POR EL FACTOR DE ACTUALIZACIÓN CORRESPONDIENTE AL PERIODO COMPRENDIDO DESDE EL PRIMER MES DE LA SEGUNDA MITAD DEL EJERCICIO EN EL QUE OCURRIÓ Y HASTA EL ÚLTIMO MES DEL MISMO EJERCICIO. LA PARTE DE LA PERDIDA FISCAL DE EJERCICIOS ANTERIORES YA ACTUALIZADA PENDIENTE DE APLICAR CONTRA UTILIDADES FISCALES SE ACTUALIZARÁ MULTIPLICÁNDOLA POR EL FACTOR DE ACTUALIZACIÓN CORRESPONDIENTE AL PERIODO COMPRENDIDO DESDE EL MES EN EL QUE SE ACTUALIZÓ POR ÚLTIMA VEZ Y HASTA EL ÚLTIMO MES DE LA PRIMERA MITAD DEL EJERCICIO EN EL QUE SE APLICARÁ.</p>	<p>El monto de la pérdida fiscal se actualizará multiplicándola por el factor de actualización². La parte de la pérdida fiscal de ejercicios anteriores ya actualizada pendiente de aplicar contra utilidades fiscales recientes también se actualizará por un factor de actualización³.</p>
<p>CUANDO SEA IMPAR EL NÚMERO DE MESES DEL EJERCICIO EN QUE OCURRIÓ LA PÉRDIDA FISCAL, SE CONSIDERARÁ COMO PRIMER MES DE LA SEGUNDA MITAD, EL MES INMEDIATO POSTERIOR AL QUE CORRESPONDA LA MITAD DEL EJERCICIO.</p>	<p>Cuando sea impar el número de meses del ejercicio de la pérdida fiscal, se considerará como primer mes de la segunda mitad, el mes inmediato posterior al que corresponda la mitad del ejercicio.</p>

² El factor de actualización corresponderá al periodo comprendido desde el primer mes de la segunda mitad del ejercicio en el que ocurrió y hasta el último mes del mismo ejercicio.

Artículo 130 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, México, ISEF, 2007, p. 194.

³ El factor de actualización corresponderá al periodo comprendido desde el mes en el que se actualizó por última vez y hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio en el que se aplicará.

Artículo 130 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, México, ISEF, 2007, p. 194.

<p>CUANDO EL CONTRIBUYENTE NO DISMINUYA EN UN EJERCICIO LA PÉRDIDA FISCAL OCURRIDA EN EJERCICIOS ANTERIORES, PUDIÉNDOLO HABER HECHO CONFORME A ESTE ARTÍCULO, PERDERÁ EL DERECHO A HACERLO POSTERIORMENTE HASTA POR LA CANTIDAD EN QUE PUDO HABERLO EFECTUADO.</p>	<p>Cuando el contribuyente no disminuya en un ejercicio la pérdida fiscal de ejercicios anteriores perderá el derecho a hacerlo posteriormente hasta por la cantidad en que pudo haberlo efectuado.</p>
<p>EL DERECHO DE DISMINUIR PERDIDAS FISCALES ES PERSONAL DEL CONTRIBUYENTE QUE LAS SUFRE Y NO PODRÁ SER TRANSMITIDO POR ACTO ENTRE VIVOS NI COMO CONSECUENCIA DE LA ENAJENACIÓN DEL NEGOCIO. EN EL CASO DE REALIZARSE ACTIVIDADES EMPRESARIALES, SOLO POR CAUSA DE MUERTE PODRÁ TRANSMITIRSE EL DERECHO A LOS HEREDEROS O LEGATARIOS, QUE CONTINUEN REALIZANDO LAS ACTIVIDADES EMPRESARIALES DE LAS QUE DERIVÓ LA PÉRDIDA.</p>	<p>Derecho personalísimo, sólo se transmite por causa de muerte.</p>
<p>LAS PÉRDIDAS FISCALES QUE OBTENGAN LOS CONTRIBUYENTES POR LA REALIZACIÓN DE LAS ACTIVIDADES A QUE SE REFIERE ESTA SECCIÓN, SÓLO PODRÁN SER DISMINUIDAS DE LA UTILIDAD FISCAL DERIVADA DE LAS PROPIAS ACTIVIDADES A QUE SE REFIERE LA MISMA.</p>	<p>Correspondencia entre actividades de ingreso y de pérdida, es decir, que tengan el mismo objeto del impuesto.</p>
<p>LAS PERSONAS FÍSICAS QUE REALICEN EXCLUSIVAMENTE ACTIVIDADES AGRÍCOLAS, GANADERAS, PESQUERAS O SILVÍCOLAS, PODRAN APLICAR LO DISPUESTO EN EL PENÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 81 DE ESTA LEY.</p>	<p>Aplicación de lo dispuesto en el penúltimo párrafo del artículo 81 del ordenamiento multicitado. Hablamos de la reducción del impuesto determinado en un 32.14%.</p>

El último párrafo del artículo en examen, significa en buena medida el meollo de este estudio, pues consideramos que de él deriva la inequidad que nosotros analizamos para efectos del proyecto.

A mayor abundamiento y con el fin de aclarar el beneficio potencial de las personas físicas, señalamos que el Título II De las Personas Morales, Capítulo VII Del Régimen Simplificado, apunta que tratándose de contribuyentes que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, pesqueras o silvícolas, reducirá el impuesto determinado en un 32.14%.

Precisamente en esa disposición es donde encontramos una prerrogativa bastante atractiva para las personas morales que se dediquen exclusivamente a actividades pesqueras, pues reducirán el impuesto determinado en ese porcentaje autorizado, mismo que sin lugar a dudas resulta beneficioso para la entidad y más aún, un incentivo que vale la pena considerar.

En este orden de ideas, es que concluimos que las personas físicas con actividades exclusivamente pesqueras (ya sabemos que comparten ese provecho con las personas morales del Título y Capítulo señalados), encuentran una prebenda en la disposición del último párrafo del artículo 130, que a su vez nos remite al penúltimo párrafo del artículo 81, ambos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Por supuesto que ya en números resulta por demás atrayente el operar con esta disminución sobre el impuesto a pagar.

Dicha situación beneficiosa no ocurre de suyo con los socios cooperativistas que de entrada tributan en otro régimen y por ende con otras reglas.

Recordemos que en el año 2006 se incorporó a la Ley del Impuesto sobre la Renta un capítulo nuevo (Capítulo VII-A De las Sociedades Cooperativas de Producción) dentro del Título II De las Personas Morales, por lo que de entrada se considera que deben regirse por esas normas jurídicas (que de hecho son dos –artículo 85-A y 85B-); mismas que no mencionan de manera expresa la inclusión con el citado tratamiento.

Es por esa razón que nos avocaremos a plantear el problema que les representa a los socios cooperativistas el no estar contemplados dentro de tales disposiciones, para después proponer soluciones a tal problemática.

Dado lo anterior, en el devenir de este **Capítulo III Las Personas Físicas que realizan exclusivamente Actividades de Pesca**, aclararemos tal situación.

3.2. Prohibición de aplicar el beneficio del artículo 130 L.I.S.R. a los socios cooperativistas.

Es sin duda, el régimen fiscal el que más agobia al contribuyente en general, por ello es que se fabrican estrategias para eludir el pago de impuestos lo más posible; los socios cooperativistas no son la excepción ya que se encuentran en una situación desventajosa frente a otros que dedicándose a la misma actividad tienen un trato preferencial.

En el aspecto tributario, los cooperativistas enfrentan dificultades económicas derivadas de las obligaciones fiscales relacionadas con la Ley del Impuesto sobre la Renta (L.I.S.R.), que es pertinente atender, debido a que en la actualidad existe un trato discriminatorio para quienes dedicándose exclusivamente a la pesca, tributan en un régimen que no les permite disponer de los beneficios que se otorgan a otros que realizan una actividad igual.

Para hacer el análisis de este problema, comenzaremos por considerar la sistemática que le dio origen a la clasificación del artículo en estudio, es decir, entender por qué se encuentra en determinado régimen, para después hacer la respectiva proyección del ámbito de aplicación a nuestro objeto de estudio.

En este orden de ideas, tomando en consideración que el artículo 130 se encuentra en la Sección I (De las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales), Capítulo II (De los Ingresos por Actividades Empresariales y Profesionales), Título IV (De las Personas Físicas) de la Ley del Impuesto sobre la Renta, aplicable a los ingresos que obtienen las Personas Físicas con Actividades Empresariales o Profesionales, se concluye que la mencionada reducción del impuesto únicamente se puede aplicar a personas físicas registradas (dadas de alta en el Registro Federal de Contribuyentes "R.F.C.") como Persona Física con Actividad Empresarial y no a socios cooperativistas, porque sus ingresos por anticipos y rendimientos que les distribuye la sociedad cooperativa se asimilan a salarios conforme al artículo 110 fracción II (Capítulo I De los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, Título IV De las Personas Físicas), estamos

hablando del último párrafo del artículo 85-A L.I.S.R.

Una vez hecho las consideraciones descritas podemos desprender el fundamento legal (que por supuesto no consideramos lógico ni menos, justo) para la no inclusión de los socios cooperativistas en la prerrogativa del último párrafo del artículo en estudio.

Sin embargo, nosotros no consideramos que esta prohibición esté justificada por un criterio de apoyo y/o fomento a la actividad pesquera, variables que para el caso son los motivos principales de la disminución citada (reducirán el impuesto determinado en un 32.14%), pues si así fuera, los socios cooperativistas deberían gozar del mismo porcentaje de decremento o por lo menos de una reducción similar.

La crítica anterior se entiende lógica porque al incentivar un sector de la economía, no basta con apoyar a la personas morales que se dediquen a esta actividad (artículo 81), que incluso gozan de otros incentivos como el descrito en el último párrafo del mismo artículo⁴ y a las personas físicas que igualmente realicen tal actividad (artículo 130) y que también gozan de otra promoción que se desprende del artículo 109, fracción XXVII⁵; hay que involucrar en tal ayuda a los cooperativistas, haciendo la referencia expresa en la normatividad concreta a las sociedades cooperativas, mismas que por su naturaleza

⁴ Las personas morales que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, no pagarán el impuesto sobre la renta por los ingresos provenientes de dichas actividades hasta por un monto, en el ejercicio, de veinte veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente, elevado al año, por cada uno de sus socios o asociados siempre que no excedan, en su totalidad, de 200 veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del Distrito Federal, elevado al año.

Artículo 81, último párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, México, ISEF, 2006, p. 119.

⁵ No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos:

XXVII. Los provenientes de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, siempre que en el año de calendario los mismos no excedan de 40 veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente elevado al año. Por el excedente se pagará el impuesto en los términos de esta Ley.

Artículo 109, fracción XXVII de la Ley del Impuesto sobre la Renta, México, ISEF, 2006, p. 168.

"sui generis" se encuentran limitadas.

Si bien es cierto que las personas físicas con actividad empresarial necesitan ayuda por parte de las autoridades fiscales para que sobrevenga un crecimiento en este sector de los contribuyentes cautivos (base de contribuyentes), no menos cierto es que las sociedades cooperativas y por ende los socios cooperativistas (de acuerdo con el criterio de transparencia fiscal) también requieren de un impulso por ser una figura de lucha de clase y de gesta social que busca pelear un lugar en el desafío que plantea el desarrollo económico nacional.

Pensamos urgente una reforma en esta materia que permita incentivar el sector, pues los números reflejan un gran potencial en el sector.

El PIB agroalimentario aumentó durante el periodo 2000-2006 a un ritmo anual del 2.4%, lo cual duplica al crecimiento de la población 1.2% durante el mismo lapso. La producción agroalimentaria de esos años fue 16.6% mayor a la observada entre 1994 y el año 2000 y 31.8% a la de 1989 y 1994. Mientras que el PIB agropecuario y pesquero aumentó a una tasa anual 2.5% superior a las alcanzadas en los dos sexenios previos, para colocarse 13.7% y 24.7% por encima del valor generado en esos periodos.⁶

3.3. Análisis del trato inequitativo entre socios se dedican a cooperativistas y personas físicas que actividades exclusivamente pesqueras.

Si bien es cierto que la problemática que padece el sector pesquero en particular es muy importante, no somos insensibles ante las dificultades que también padecen los cooperativistas que se dedican de forma exclusiva a las actividades agropecuarias y forestales.

⁶ Plan Nacional de Desarrollo, *Eje 2. Economía competitiva y generadora de empleos*, Presidencia de la República, 2007, p. 113.

Por ello es que consideramos injusto e inequitativo el trato entre socios cooperativistas y personas físicas, ambos con actividad exclusivamente pesquera.

Así es que pensamos que el tratamiento jurídico-fiscal para la determinación del impuesto a pagar para ambas clases de personas resulta injustificado y sobre todo inequitativo.

La diferenciación ocurre en la aplicación de la reducción del 32.14% del Impuesto sobre la Renta (I.S.R.) previsto en el penúltimo párrafo del artículo 81 de la ley fiscal en cuestión (Ley del Impuesto sobre la Renta), respecto de las personas físicas integrantes de sociedades cooperativas, ya que conforme a lo establecido en el artículo 130, último párrafo, las personas físicas que realicen exclusivamente actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras, podrán aplicar el beneficio; sin embargo, los socios cooperativistas no aplican esta reducción.

Es cierto que en un primer momento estamos en presencia de dos personas jurídicas de diferente naturaleza (sobre todo por la esencia tan especial que reviste a la sociedad cooperativa) que en razón de su actividad convergen (nos parece que es el razonamiento más fuerte y suficiente para que se considere su aplicación); pero no menos cierto es el hecho de ser ambos, en última instancia, protagonistas de una batalla por un sector llamado "agropecuario" (muy abandonado y hasta olvidado) que se encuentra en franca lucha por la subsistencia, pensamos que es el motivo fundamental de este estímulo, lo que permitirá hacer frente a las grandes empresas que monopolizan en ciertos casos la actividad que nos ocupa y aún así, a estas empresas se les otorga tal beneficio, precisamente por tratarse de un área a fomentar.

Por lo que consideramos:

1. Las personas morales que se dedican exclusivamente actividades de de pesca, de agricultura, de ganadería y de silvicultura pertenecen al régimen simplificado o por lo menos tienen la facultad, de tributar conforme a éste; situación que resulta un beneficio para estas personas, es el caso la

reducción de un porcentaje muy atractivo en el pago del impuesto sobre la renta (penúltimo párrafo del artículo 81 L.I.S.R.).

2. Las personas físicas que de igual forma se dedican a las actividades descritas en el párrafo anterior gozan del mismo beneficio de reducción del I.S.R.

Talvez alguien en la réplica argumentaría que las sociedades cooperativas tienen un capítulo propio y específico para su actividad, el cual no contempla provechos de la atracción y efecto del artículo señalado anteriormente y nos referimos a la reducción del impuesto en 32.14%.

Entonces si el motivo principal de otorgar prerrogativas a estas personas es el de promover la inversión y el desarrollo del sector agropecuario, no encontramos el argumento que nos ayude a descifrar porque a los socios cooperativistas no les es aplicable dicho beneficio.

En este contexto, no podemos dejar pasar por alto el Capítulo VII-A De las Sociedades Cooperativas de Producción, que en su artículo 85-A menciona: “Las sociedades cooperativas de producción que únicamente se encuentren constituidas por socios personas físicas, para calcular el impuesto sobre la renta que les corresponda por las actividades que realicen, en lugar de aplicar el Título II De las Personas Morales (específicamente se refiere al Régimen Simplificado que se encuentra precisamente en este título en el capítulo VII), **podrán** aplicar lo dispuesto en la Sección I (De las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales), Capítulo II (De los Ingresos por Actividades Empresariales y Profesionales), Título IV (De las Personas Físicas) de la misma.”⁷

En atención a esta disposición, se podría pensar que las cooperativas están facultadas para aplicar sin problema la regla del último párrafo del artículo 130 (contenido en la clasificación mencionada del Título IV). Sin embargo, no es así, ya que la fracción IV precisamente del artículo 85-A abunda en tal situación y establece

⁷ Artículo 85-A, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, México, ISEF, 2007, p. 124 y 125 .

que los rendimientos y los anticipos que otorguen las sociedades cooperativas a sus socios, se considerarán como ingresos asimilados a los ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, para lo cual se tomará en cuenta lo señalado por el artículo 110 L.I.S.R. en relación al objeto (elemento del impuesto) materia de esta contribución y en lo que para efectos se considera como asimilable a salarios, además se someterán a la tarifa del artículo 113 L.I.S.R.

Precisamente en el apartado anterior de este estudio se dilucidó la prohibición de aplicar el beneficio del artículo 130 L.I.S.R. a los socios cooperativistas, mismo que deriva del articulado citado en el anterior párrafo.

Concluimos que sí, existe un trato inequitativo entre los socios cooperativistas y las personas físicas que se dedican a actividades exclusivamente pesqueras; la única forma de coadyuvar en el análisis de este fenómeno, es planteando una propuesta de reforma en tal sentido, misma que se presenta más adelante en este proyecto.

Por ello es que ofrecemos aquí un cuadro conciso sobre las diferencias planteadas en líneas anteriores.

“P.Físicas y/o Morales”

“Socios Cooperativistas”

<p>Art. 81. Penúltimo Párrafo. P.Morales dedicadas exclusivamente a actividades de pesca. BENEFICIO DEL PORCENTAJE DE DISMINUCIÓN</p>	<p>Art. 85-A. No menciona una reducción en tal porcentaje. Establece un procedimiento especial para el caso de que las sociedades cooperativas sólo estén constituídas por personas físicas. La fracción I de dicho artículo menciona: “Calcularán el impuesto del ejercicio de cada uno de sus socios, determinando la parte de la utilidad gravable del ejercicio que le corresponda a cada socio por su participación en la sociedad cooperativa de que se trate, aplicando al efecto lo dispuesto en el artículo 130 de esta ley”.</p> <p>AQUÍ ES DONDE SE PODRÍA PENSAR QUE SI SE AUTORIZA LA APLICACIÓN DEL ÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 130, PERO EN ESTRICTA TÉCNICA JURÍDICA NO SE PUEDE HACER, PUES EN LA FRACCIÓN IV SE SEÑALA OTRO PROCEDIMIENTO PARA LOS SOCIOS.</p>
--	--

<p>Art. 130. Último Párrafo. P. Físicas dedicadas exclusivamente a actividades pesqueras. BENEFICIO DEL PORCENTAJE DE DISMINUCIÓN.</p>	<p>Art. 85-A, F. IV.: “Los rendimientos y los anticipos que otorguen las sociedades cooperativas a sus socios, se consideraran como ingresos asimilados a los ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado y se aplicara lo dispuesto en los artículos 110 y 113 de esta ley”.</p>
---	---

3.4. Necesidad de una reforma al artículo 130 de L.I.S.R.

Desde la expedición de la Nueva Ley General de Sociedades Cooperativas el 3 de agosto de 1994, han existido fuertes intentos por reformar la legislación cooperativa y las leyes inherentes, adaptándolas a las diferentes situaciones que vive el país y que hace necesaria inclusión de un verdadero régimen de fomento para estas entidades, que hoy por hoy constituyen la opción más viable para la creación masiva de empleos, dada la crisis económica que se ha agudizado en los primeros años del presente siglo.

La falta de estímulos fiscales, de crédito y de apoyos diversos, de forma institucional y obligatoria para el Estado en sus tres niveles, tal y como la recomienda la Organización Internacional del Trabajo en sus pronunciamientos para favorecer a las cooperativas en los países en vías de desarrollo, ha sido una constante en los últimos tiempos para el más importante bastión del llamado -Sector Social de la Economía-, el movimiento cooperativo, el cual sobrevive en un ambiente de feroz competencia, resultado de la creciente globalización, que amenaza con acabar con la industria nacional.

Sin duda, el factor jurídico-contable más importante para el crecimiento y consolidación de las sociedades cooperativas es el fiscal, pues el esquema que hoy les aplica en materia del Impuesto sobre la Renta, la contribución que más impacta, y que es el correspondiente a las sociedades mercantiles de capital, ciertamente les coloca en franca desventaja, haciendo nugatorio el artículo 31 fracción IV constitucional que establece la equidad en las contribuciones, pues éstas formas de organización corporativa agrupan a trabajadores que aportan su trabajo bajo un esquema de

autogestión que debe ser favorecido acorde con los lineamientos de los organismos internacionales que ven en ellas la esperanza para los que menos tienen.

La desaparición paulatina y sistemática de los beneficios fiscales, que inició a finales de 1989, con la desincorporación de las sociedades cooperativas de producción del régimen de transparencia contemplado en el Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que permitió la consolidación de importantes cooperativas por las bondades de la reinversión sin costo fiscal, debe ser retomada con la aplicación de beneficios similares, tomando en consideración las acciones de inversión productiva, generación de empleo, reconversión tecnológica y combate a la pobreza que realizan las sociedades cooperativas.

El texto de la Ley del Impuesto sobre la renta para 1988 menciona:

TÍTULO III DE LAS PERSONAS MORALES CON FINES NO LUCRATIVOS

Artículo 68.- Para los efectos de esta Ley, **se consideran personas morales con fines no lucrativos** las sociedades y asociaciones civiles, las **sociedades cooperativas**, las sociedades de inversión y en general las personas morales distintas de las comprendidas en el Título II de esta Ley. Las personas morales con fines no lucrativos **no son contribuyentes del impuesto sobre la renta**, salvo lo dispuesto en el último párrafo del artículo 73 de esta Ley, y sus integrantes deberán considerar como ingresos sujetos a dicho impuesto, los que obtengan las citadas personas morales, inclusive aquéllos que no han sido distribuidos, siempre que se trate de remanente distribuible en los términos de este Título.

...⁸

Ya para 1989 se reformó este artículo tal como lo mencionamos en líneas arriba, quedando como sigue:

⁸ Ley del Impuesto sobre la Renta, México, Themis, 1989.

TÍTULO III DE LAS PERSONAS MORALES CON FINES NO
LUCRATIVOS Y DE LAS SOCIEDADES DE INVERSIÓN COMUNES Y
DE RENTA FIJA

Artículo 68.- Las personas morales con fines no lucrativos, a que se refiere este título, así como las sociedades de inversión de renta fija y comunes no son contribuyentes del impuesto sobre la renta, salvo lo dispuesto en el último párrafo del artículo 73 de esta ley. Sus integrantes considerarán como remanente distribuible únicamente los ingresos que éstas les entreguen en efectivo o en bienes, siempre que en este último caso, tratándose de personas físicas excedan de la cantidad a que se refiere la fracción XXIV del artículo 77 de esta ley.

...⁹

Así las cosas, el efecto de reinversión constante con apoyo en las contribuciones puede lograrse con una reducción directa al Impuesto, semejante a la que en la actualidad tienen las empresas que se dedican a la ganadería, agricultura, pesca y silvicultura, aunque en una proporción menor, efecto que, por otro lado no sería impactante para la Hacienda Pública, dado que los socios de éstas entidades cooperativas tributan paralelamente en un esquema de asimilación de ingresos a salarios, y debido a que, con toda seguridad, la implantación de este beneficio, del que sólo pueden beneficiarse las cooperativas sanas y productivas, dará origen a nuevas posiciones de trabajo, de las que derivarían montos adicionales de Impuesto sobre la Renta, en el capítulo de salarios.

El propósito de pensar en la necesidad de una reforma fiscal en materia de cooperativas es el de contribuir con el establecimiento de políticas y acciones dirigidas a impulsar el desarrollo económico y social del país (evidentemente utilizando como detonador a las sociedades cooperativas), mediante la generación de un entorno favorable para elevar la competitividad del aparato productivo nacional, en particular las agroindustrias; así como para procurar valor agregado en el campo por medio de las pequeñas y medianas empresas (incluyendo por supuesto a las cooperativas), bajo el principio de que esto genere elementos que favorezcan el desarrollo regional, que se

⁹ Ley del Impuesto sobre la Renta, México, Delma, 1990.

traduzca en mayores oportunidades de empleo y bienestar para todos los mexicanos.

Pues si bien, las cooperativas representan una alternativa viable de empleo y autoempleo, especialmente en comunidades marginadas y sectores vulnerables, el sector presenta una serie de problemas de diversa índole como:

- En materia financiera, destaca la falta de acceso a créditos bancarios y elevadas tasas de interés; falta una cultura de reinversión e insuficientes apoyos gubernamentales, entre otros.
- En el terreno administrativo destaca la falta de profesionalización en la gerencia y capacitación adecuada y competitiva de la dirección.
- En la operación destaca la deficiente o nula planeación financiera y contable en las cooperativas; la falta de integración y solidaridad entre ellas y la ausencia de reglas de regulación interna (control interno), lo cual puede llevar a procesos administrativos poco eficientes.
- Existencia de una legislación inadecuada que no permite la representación nacional en una sola instancia; la poca participación y compromiso de los socios cooperativistas en el proceso de toma de decisiones; desinformación y desconocimiento de los principios doctrinarios.
- En el aspecto productivo, existe una mala ubicación mercantil y productiva (principalmente en actividades primarias o de mala rentabilidad); falta de asesoría y capacitación para implementar mejoras enfocadas en la calidad; poco interés para establecer alianzas estratégicas o en cadenas productivas con las mismas empresas del sector.

Es cierto que también existen casos de éxito y buena administración, pero son las menos.

En este orden de ideas, es que pensamos que el establecimiento de un marco jurídico-fiscal más adecuado e incentivador para las sociedades cooperativas y concretamente para sus socios, permitirá el desenvolvimiento exitoso y eficiente del sector.

En atención a que existe un trato diferenciado entre socios cooperativistas y personas físicas que se dedican ambos a actividades únicamente de pesca, consideramos muy necesaria la reforma al artículo 130 L.I.S.R.

Aquí mostramos las diferencias que se leen en la legislación actual:

“Personas Físicas”

“Socios cooperativistas”

<p>Art. 130, Último Párrafo. LAS PERSONAS FÍSICAS QUE REALICEN EXCLUSIVAMENTE ACTIVIDADES AGRÍCOLAS, GANADERAS, PESQUERAS O SILVÍCOLAS, PODRÁN APLICAR LO DISPUESTO EN EL PENÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 81 DE ESTA LEY.</p>	<p>Art. 85-A, F. IV. Los rendimientos y los anticipos que otorguen las sociedades cooperativas a sus socios, se consideraran como ingresos asimilados a los ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado y se aplicará lo dispuesto en los artículos 110 y 113 de esta ley.</p>
--	---

Así pues, debido a que esta desigualdad no tiene razón de ser, y que los cooperativistas requieren ser respaldados con medidas equitativas, en el proyecto del presente trabajo se propone hacer un “adendum” al artículo 130 de la Ley del I.S.R. Para que las personas físicas integrantes de las sociedades cooperativas de producción que realicen solamente actividades pesqueras, así como de tipo agrícola, ganadero y silvícola, puedan aplicar las reglas previstas en los dos últimos párrafos del artículo 81 relativos al régimen simplificado, principalmente la deducción del 32.14% del L.I.S.R., sin dejar de ser atrayente la exención del pago del impuesto hasta por un monto, en el ejercicio, de veinte veces el salario mínimo general, elevado al año, por cada uno de sus socios o asociados.

Además creemos que sería muy conveniente para efectos de promocionar las actividades pesqueras, adicionar el beneficio establecido en el último párrafo del artículo 81 del que gozan las personas morales; por su parte las personas físicas encuentran el beneficio en la exención de pago subsumida en el artículo 109, fracción XXVII de la Ley de Impuesto sobre la Renta.

La disposición referida del artículo 81 L.I.S.R. establece:

"Las personas morales que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, no pagarán el impuesto sobre la renta por los ingresos provenientes de dichas actividades hasta por un monto, en el ejercicio, de veinte veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente, elevado al año, por cada uno de sus socios o asociados siempre que no excedan, en su totalidad, de 200 veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del Distrito Federal, elevado al año. Tratándose de ejidos y comunidades, no será aplicable el límite de 200 veces el salario mínimo. En el caso de las personas físicas quedarán a lo dispuesto en el artículo 109 fracción XXVII de la presente Ley. Las personas morales a que se refiere este párrafo, podrán adicionar al saldo de su cuenta de utilidad fiscal neta del ejercicio de que se trate, la utilidad que corresponda a los ingresos exentos; para determinar dicha utilidad se multiplicará dicho ingreso exento que corresponda al contribuyente por el coeficiente de utilidad del ejercicio, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 14 de esta Ley."¹⁰

Así las cosas, por ello en este acto proponemos la modificación legal, que consideramos pertinente, al artículo que nos interesa para el tema que nos ocupa.

La legislación actual se encuentra así:

"Artículo 130. Los contribuyentes a que se refiere esta sección, deberán calcular el impuesto del ejercicio a su cargo en los términos del artículo 177 de esta ley. Para estos efectos, la utilidad fiscal del ejercicio se determinará disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos por las actividades empresariales o por la prestación de servicios profesionales, las deducciones autorizadas en esta sección, ambos correspondientes al ejercicio de que se trate. A la utilidad fiscal así determinada, se le disminuirá la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y, en su caso, las pérdidas fiscales determinadas conforme a este artículo, pendientes de aplicar de

¹⁰ Artículo 81 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, México, ISEF, 2006, p. 120.

ejercicios anteriores; el resultado será la utilidad gravable.

La pérdida fiscal se obtendrá cuando los ingresos a que se refiere esta sección obtenidos en el ejercicio sean menores a las deducciones autorizadas en el mismo. Al resultado obtenido se le adicionará la participación de los trabajadores en las utilidades pagada en el ejercicio a que se refiere el párrafo anterior. En este caso se estará a lo siguiente:

I. La pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio podrá disminuirse de la utilidad fiscal determinada en los términos de esta sección, de los diez ejercicios siguientes, hasta agotarla.

Para los efectos de esta fracción, el monto de la pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio, se actualizará multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el primer mes de la segunda mitad del ejercicio en el que ocurrió y hasta el último mes del mismo ejercicio. La parte de la pérdida fiscal de ejercicios anteriores ya actualizada pendiente de aplicar contra utilidades fiscales se actualizará multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes en el que se actualizó por última vez y hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio en el que se aplicará.

Para los efectos del párrafo anterior, cuando sea impar el número de meses del ejercicio en que ocurrió la pérdida fiscal, se considerará como primer mes de la segunda mitad, el mes inmediato posterior al que corresponda la mitad del ejercicio.

Cuando el contribuyente no disminuya en un ejercicio la pérdida fiscal ocurrida en ejercicios anteriores, pudiéndolo haber hecho conforme a este artículo, perderá el derecho a hacerlo posteriormente hasta por la cantidad en que pudo haberlo efectuado.

II. El derecho de disminuir pérdidas fiscales es personal del contribuyente que las sufre y no podrá ser transmitido por acto entre vivos ni como consecuencia de la enajenación del negocio. En el caso de realizarse actividades empresariales, solo por causa de muerte podrá transmitirse el derecho a los herederos o legatarios, que continúen realizando las actividades empresariales de las que derivó la pérdida.

Las pérdidas fiscales que obtengan los contribuyentes por la realización de las actividades a que se refiere esta sección, sólo podrán ser disminuidas de la utilidad fiscal derivada de las propias actividades a que se refiere la misma.

Las personas físicas que realicen exclusivamente actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, podrán aplicar lo dispuesto en **el penúltimo párrafo del artículo 81** de esta ley.”¹¹

La reforma que estimamos necesaria sería en los siguientes términos:

Artículo 130.- Los contribuyentes a que se refiere esta...

La pérdida fiscal se obtendrá...

I y II...

Las pérdidas fiscales ...

Las personas físicas **a que se refiere este capítulo, así como los miembros de sociedades cooperativistas de producción** que realicen exclusivamente actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, podrán aplicar lo dispuesto **en los dos últimos párrafos** del artículo 81 de esta Ley.

Por lo que concluimos que la reforma sería muy positiva y adecuada para contribuir al fortalecimiento y crecimiento del sector agropecuario (pesquero en particular), a partir de esta sociedad "sui generis", ya que, el artículo 85-A sigue mencionando que los rendimientos y anticipos a miembros de sociedades cooperativas de producción se registrarán en términos del artículo 110 L.I.S.R. (situación que nos deja clara la prohibición señalada en el punto 3.2. de este estudio).

No obstante, podríamos pensar que al encontrarnos en un sistema autodeterminativo (derivado de la interpretación del Capítulo VII), estamos en posibilidad simplemente aplicar tal normatividad, pero a la disección pura, sabemos que o es posible, pues no hay regla expresa en tal sentido.

Así las cosas, no se cuenta con la literalidad de la ley que nos permita aplicar la reglas mencionadas, es por ello que debemos reconsiderar la experiencia y la historia, su posterior análisis y sobre todo reforma de la ley en comento.

¹¹ Artículo 130 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, México, ISEF, 2006, p. 194.

3.5. Planteamiento de beneficios a los integrantes de sociedades cooperativas de producción exclusivamente pesqueras.

Por supuesto, estamos en el entendido de que cualquier beneficio a la sociedad cooperativa "per se", significa un beneficio para los socios cooperativistas (personas físicas) que en la mayor parte de los casos son quienes constituyen aquellas.

Pues, por ejemplo, si hablamos de que la sociedad cooperativa tendrá acceso a un panel de discusión permanente e institucional sobre temas en particular, sin duda, este cambio estará en relación directa al impacto que de éste se derive para con los integrantes de las sociedades.

Por esta razón es que comenzaremos por plantear los beneficios a nivel entidad precisamente dentro del sector cooperativo con los gobiernos y legisladores, como los siguientes:

- Crear una instancia única en el gobierno federal que atienda específicamente al sector cooperativo y que se dedique a la comunicación entre ambas partes.
- Crear una instancia de representación legal y legítima del sector cooperativo.
- Establecer y consolidar canales de comunicación entre las autoridades y las cooperativas, que sean claros y permanentes.
- Promover un marco fiscal que permita el crecimiento del sector.
- Definir una política pública de fomento del sector cooperativo con la participación del Ejecutivo, el Legislativo y representantes del sector.
- Realizar un intercambio de información sobre los éxitos y fracasos del sector.
- Identificar líneas de proyectos con viabilidad, donde exista una mayor participación de cooperativas y establecer la prioridad de éstas en la asignación de líneas de crédito.

Estos beneficios potenciales pensamos podrían ser a través de la Secretaría del Trabajo y Previsión Social y Secretaría de Economía, pues tal vinculación permitiría establecer medidas adecuadas para ventilar el tema de desarrollo financiero de este tipo de sociedades en relación directa con la economía del país.

Específicamente en cuanto a los beneficios para los integrantes de sociedades cooperativas de producción exclusivamente pesqueras en caso de que se tomara en cuenta la reforma a la que se hace referencia en este estudio, cabe señalar los siguientes:

- Reducción del impuesto sobre la renta a cargo en virtud de la reforma citada al artículo 130 L.I.S.R.
- Posibilidad de reinversión de capital.
- Acceso a créditos bancarios y tasas de interés preferenciales, señaladas como campaña prioritaria del gobierno federal.
- Acceso a la información de los principios doctrinarios en materia fiscal.
- Considerar la dualidad que existe en las cooperativas, ya que los cooperativistas son dueños y trabajadores de la misma empresa, por lo que en materia de seguridad social (IMSS, INFONAVIT y SAR entre otros) deben participar en un régimen especial que considere esta situación. Mismo régimen que se tendría que crear para efectos de beneficiar al sector (hablamos de la misma campaña de apoyo).
- Constitución de un organismo institucional de atención al sector cooperativo y a sus integrantes, donde se puedan concentrar los procesos de registro, evaluación y formulación de estrategias para su desarrollo y fomento individual (por supuesto nos interesa el aspecto fiscal de asesoría que representaría tal institución).

A mayor abundamiento, es muy importante considerar que existen un sinnúmero de beneficios potenciales (la disminución de I.S.R.) enumerados de manera enunciativa, más no limitativa, en materia de cooperativas (que tiene que ver con el sector y el mejoramiento de las leyes); sin embargo no se ha querido explotar esa

opción económica por parte del gobierno federal, estatal y municipal.

Así es que, debemos considerar lo siguiente:

- Revisar la Ley General de Sociedades Cooperativas e incorporar propuestas reglamentarias de fomento a las cooperativas, y revisar que las leyes específicas que norman la actividad de la pesca y el transporte se correspondan con la L.G.S.C.
- Fomentar la constitución legal de más cooperativas para garantizar que se constituyan en sujetos de crédito de los programas del gobierno, así como de los del sector privado (créditos de banca privada, etc.).
- Revisar la Ley General de Sociedades Cooperativas y la Ley de Ahorro y Crédito Popular en lo referente a los organismos de integración cooperativista, con el propósito de establecer criterios que permitan identificar cuándo el organismo de representación cumple con las condiciones que le permitan operar con legalidad. Es decir, evitar ambigüedad en la determinación de los organismos de representación que, en este caso, cumplen también la función de interlocutores privilegiados con las instituciones reguladoras.

En conclusión, pensamos que como efecto de la reforma citada en el apartado anterior (si se diera la misma), se pueden obtener muchos beneficios tangibles y otros que dependerán de la habilidad de la administración de las sociedades en cada caso en particular, en la inteligencia de que tendrán que pagar menos impuesto sobre la renta (que ya dijimos que es el que más afecta a los socios cooperativistas) y por ende tendrán mayor disponibilidad de efectivo para hacer posible el cambio en materia de capacitación, etc. Es decir, que ese dinero se reinvierta en opciones viables para la mejora del negocio (análisis y mejora en los rubros de producción, administración, etc.).

Evidentemente el efecto tangible de pagar menos impuesto es la disponibilidad de efectivo en virtud de la misma liquidez; el efecto posterior y potencial se encuentra precisamente en el manejo eficiente de ese dinero, es decir, que tipo de inversiones se realicen con éste o como se pueda reinvertir para que sea rentable en la organización cooperativa.

Así lo demuestran los datos del 2006, éstos reflejan que el comercio agroalimentario y pesquero de México con el mundo alcanzó 29 mil millones de dólares, cifra 2.5 veces superior a la registrada en 1994. Con ello, el déficit en la balanza agroalimentaria y pesquera paso de 60.9% en 1994 a 15.3% en el 2006.¹²

3.5.1. Beneficios económicos.

Para estar en posibilidad de señalar los beneficios económicos de las cooperativas (de producción pesquera por supuesto), es imprescindible situarlas en un contexto geográfico nacional en relación con la actividad, para después proyectar su consecuente impacto financiero, mismo que nos ocupa en el desarrollo de este apartado.

Nuestro país cuenta con un considerable potencial pesquero, que eficientemente explotado, puede convertir a la pesca en una actividad de las más rentables en México; cuánta razón tiene Rosendo Rojas Coria cuando afirma "Desde el punto de vista geográfico somos un país privilegiado por sus extensos litorales que miran hacia el Pacífico, con numerosas bahías, ensenadas e islas"¹³

"Primero que nada es importante hacer notar que México posee 11,592.77 kilómetros de costas, de los cuales 8,475.06 corresponden al litoral del Pacífico y 3,117.71 al del Golfo de México y mar Caribe, incluyendo islas.

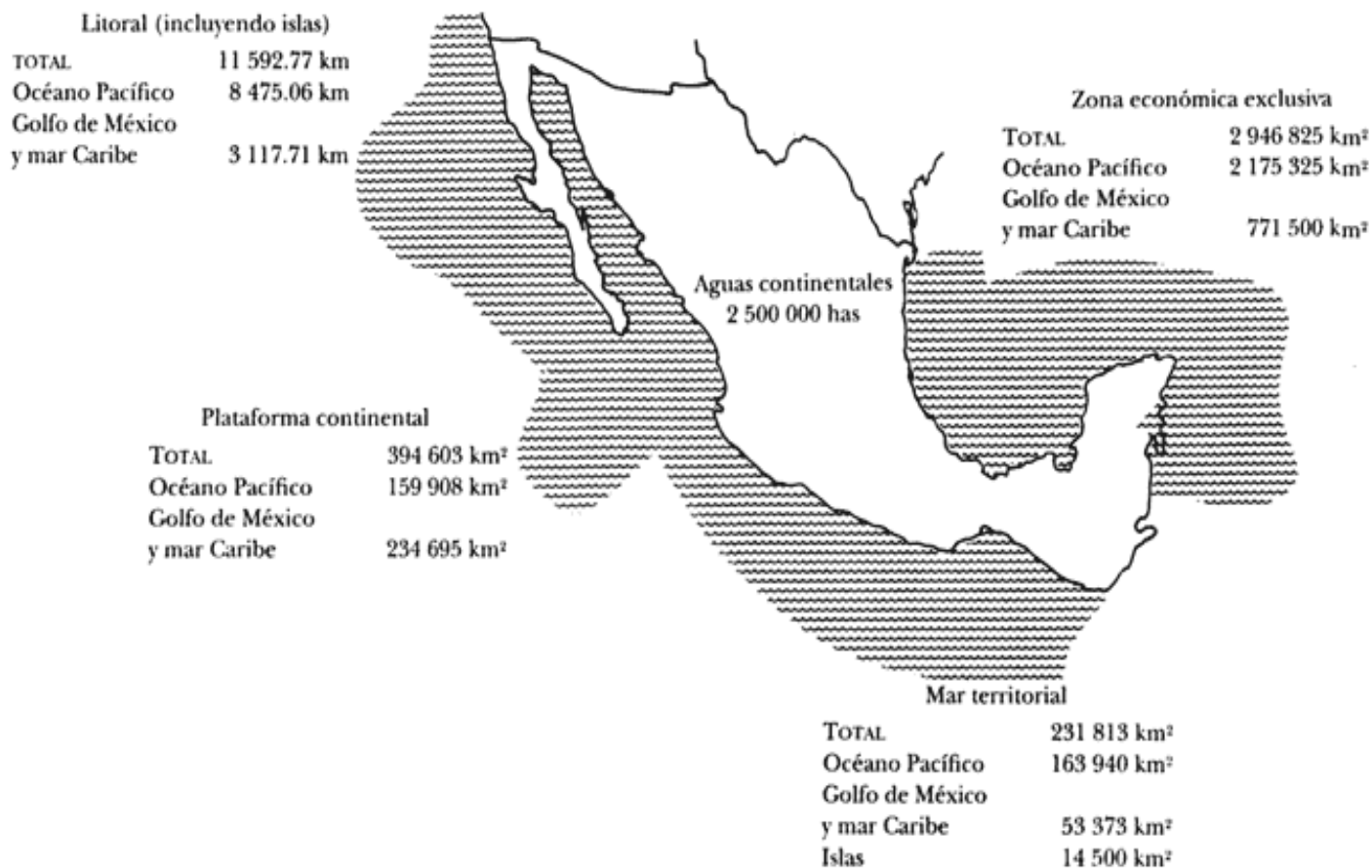
La plataforma continental mexicana es de aproximadamente 394,603km², siendo en la región de la sonda de Campeche y frente a Yucatán (Golfo de México) donde el movimiento de la aguas oceánicas es mínimo, allí se encuentra la mayor extensión (51,100 km² y 108,500 km² respectivamente); México además cuenta con 12,500 km² de lagunas costeras y esteros y dispone de 6,500km² de aguas

¹² Plan Nacional de Desarrollo, *Eje 2. Economía competitiva y generadora de empleos*, Presidencia de la República, 2007, p. 113.

¹³ Rojas Coria, Rosendo, *Tratado de cooperativismo mexicano*, 3a ed., México, Fondo de cultura económica, 1984, p. 533.

interiores, como lagos, lagunas, represas y ríos.”¹⁴

”Al establecerse en 1976 el régimen de 200 millas náuticas de ”zona económica exclusiva”, quedan bajo jurisdicción nacional 2,946,885m² de región marina nacional, por lo que ejerce desde entonces sus derechos de soberanía y jurisdicción sobre esa área.”¹⁵



16

¹⁴ Valenzuela Reyes, Delgadina, *Derecho de Pesca y Cooperativas*, México, SEMARNAT, p. 153.

¹⁵ Gómez Robledo Verduzco, Alonso, *Reglamento de la Zona Económica Exclusiva*, México, p. 367.

¹⁶ http://es.wikipedia.org/wiki/Plataforma_continental



17

Para entender con claridad la trascendencia de lo escrito en líneas superiores, definiremos los conceptos anteriormente señalados, tal como sigue:

"PLATAFORMA CONTINENTAL: Es la extensión de los continentes en el mar, de pendiente suave, y su riqueza pesquera, petrolífera y minera es a menudo notable.

ZONA ECONÓMICA EXCLUSIVA: Es el nombre que se le da el área de mar en el que un Estado tiene derechos especiales en exploración y explotación de sus recursos. Se extiende desde el límite exterior del mar territorial hasta una distancia de doscientas millas náuticas contadas a partir de las líneas de base desde las que se mide la anchura de aquél.

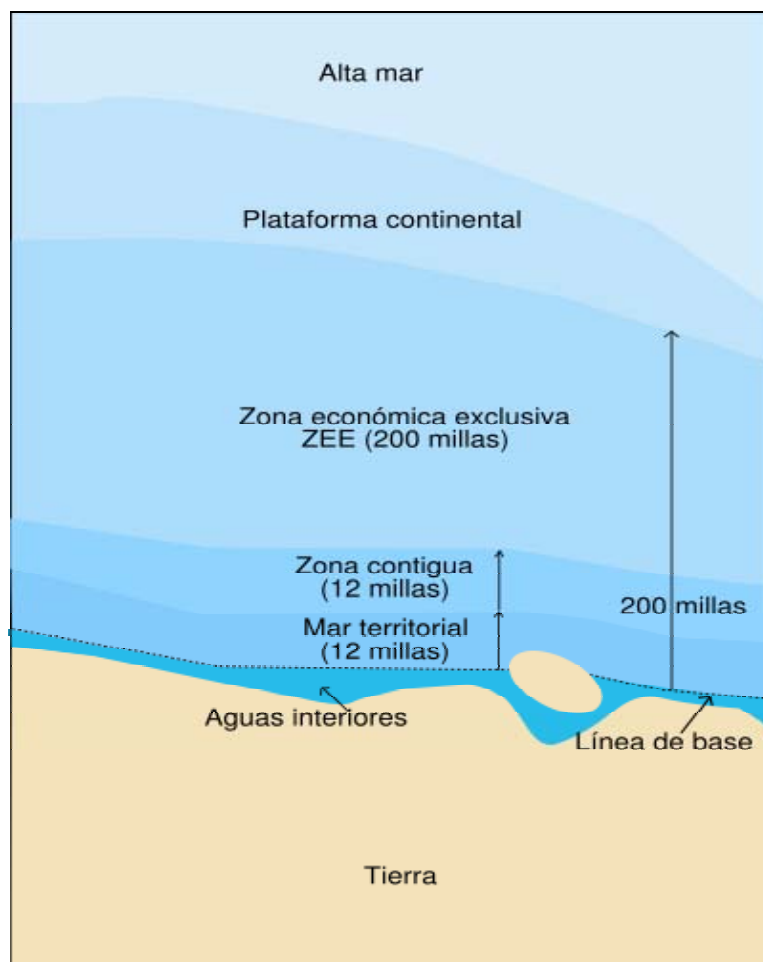
MAR TERRITORIAL: Es el sector del océano en el que un Estado ejerce su soberanía. Según la Convención del Mar, el mar territorial es aquél que se extiende hasta una distancia de doce millas náuticas contadas a partir de las líneas de base desde las que se mide su

¹⁷ Idem.

anchura.

ZONA CONTIGUA: Es la que se extiende desde el límite exterior del mar territorial hasta las veinticuatro millas náuticas contadas desde las líneas de base a partir de las cuales se mide la anchura del mar territorial.

LÍNEAS DE BASE: Es la línea de bajamar a lo largo de la costa, tal como aparece marcada mediante el signo apropiado en cartas a gran escala reconocidas oficialmente por el Estado ribereño y mide la anchura del mar territorial.”¹⁸



19

¹⁸<http://es.wikipedia.org/Plataformacontinental/Zonaeconomicaexclusiva/Marterritorial/Zonacontigua/Lineadabase>

¹⁹ http://es.wikipedia.org/wiki/Mar_territorial

Si tomamos en cuenta las características señaladas, estamos en posibilidad de dimensionar los alcances de la producción pesquera nacional y claro, el efecto económico real y por demás potencial que existe en los municipios y estados que directamente resultan beneficiados por tal actividad.

Los recursos acuáticos pueden ser una fuente importante de alimentos, la cual puede generar empleos que permitan a la población contar con más dinero para adquirir precisamente este tipo de comida.

Por la ubicación geográfica del país, sus aguas ofrecen medios muy diversos para las distintas especies de organismos acuáticos debido a la variabilidad de climas y de condiciones ecológicas, la cual es mayor en las aguas marinas; esto permite que en los mares de México se encuentren especies de climas templado, cálido y frío, de fondo y de superficie, costeras y de alta mar, regionales y migratorias y de todas las transiciones entre estos tipos extremos. Por lo que estamos en condiciones de pescar una amplia diversidad de productos acuáticos. Lo que ofrece al país ventajas que han permitido establecer grandes pesquerías comerciales, principalmente en el Golfo de California, en la costa occidental de la península de Baja California, en la sonda de Campeche, así como pesquerías tropicales a lo largo de todos sus litorales.

A lo largo del desarrollo de la actividad pesquera en nuestro país, debemos de tomar en cuenta que el litoral del Pacífico participa con casi el 75% de la producción pesquera nacional, seguido inmediatamente por el litoral del Golfo y del Caribe y al final algunas entidades sin litoral²⁰.

"En estas aguas se aprovechan 305 especies diferentes, algunos investigadores han calculado que existen 1,200 especies susceptibles de ser capturadas. La utilización de estas especies se ha incrementado paulatinamente; en los años 60 a 70 tenían importancia económica solamente 20 especies de peces, 2 de crustáceos y 2 de moluscos; en la actualidad ha aumentado el aprovechamiento de especies de peces pelágicos²¹ y demersales, que llegan a alcanzar

²⁰ Aguascalientes, Coahuila, Chihuahua, Durango, Guanajuato, Hidalgo, México, Morelos, Nuevo León, Puebla, Querétaro, San Luis Potosí, Tlaxcala y Zacatecas.

más del 50% de la captura nacional y diversifican la pesca en cuanto a nuevos recursos.”²²

Dentro de las principales especies capturadas en México se encuentran:

MOLUSCOS: Ostión, Almeja, Pulpo, Caracol, Abulón.

CRUSTÁCEOS: Camarón, Jaiba, Langostino, Langosta.

PECES DE AGUA DULCE: Carpa, Charal, Bagre.

PECES MARINOS: Sardina, Atún, Mojarra, Tiburón, Lisa, Mero, Cazón, Sierra, Barrilete, Guachinango, Bandera, Robalo, Corvina, Jurel, Pargo.

Además existen otros recursos potenciales que ofrecen las aguas marinas mexicanas como son peces de fondo, peces picudos, mejillones y almejas, esponjas, corales, etc. De los reptiles como la tortuga y de los mamíferos como la ballena, se deberá tener cuidado al programar sus pesquerías para evitar el explotarlos desordenadamente y ponerlos en peligro de extinción.

En los ríos, lagos y represas del país se localizan especies importantes para la pesca. Se hacen pesquerías comerciales en los ríos, principalmente en los estados de Tabasco y Veracruz; y en los lagos de Chapala, Pátzcuaro, Cuitzeo, Zirahuen y Catemaco. Entre las especies de peces utilizadas están los bagres, el bobo, las carpas, los charales, el pescado blanco, las tilapias y las truchas, además de almejas, tortugas, cocodrilos, etc.

²¹ Peces pelágicos: Dícese de los animales y plantas que habitan en la zona pelágica (comprenden el necton y el plancton).

Pelágico: Relativo o perteneciente a la masa de agua de los mares o lagos. Se opone a bentónico. La zona pelágica de los océanos y de los grandes lagos se divide en dos provincias: nerítica y oceánica.

Enciclopedia Salvat, Tomo 10, España, Salvat Editores, 1976, p. 2854. Bentónico: Perteneciente o relativo al bentos. Dícese de cualquier organismo del bentos.

Bentos: Conjunto de organismos vegetales y animales que viven en contacto con el fondo del mar.

²² Publicaciones, Estudio de Pesca en México, Secretaría de Medio Ambiente, Recursos Naturales y pesca, 1999, p. 65.

<http://www.omega.ilce.edu.mx>

La diversidad de especies no representa un obstáculo como tal, ya que mediante una adecuada flexibilidad en las técnicas de captura, industrialización y comercialización se pueden obtener ventajas, ampliando el número de organismos que se aprovechen.

Pasando al terreno de las estadísticas, cabe mencionar un período en el cual la pesca detonó notablemente: En 1970 el total capturado fue de 254,00 toneladas; para 1975 el total capturado fue de 525,000 toneladas; para 1980 el total capturado fue de 1,257,148 toneladas; para 1987 el total capturado fue de 1,464,841 toneladas; habiéndose obtenido una tasa anual de crecimiento importante (de más del 100% en promedio cada 5 años), lo que confirma dinamismo de la actividad y ubica al sector pesca como uno de los de más rápido crecimiento en economía nacional. Es así, que el día de hoy se sigue comportando de manera similar en los números. Actualmente I.N.E.G.I. en el último censo económico señala que la producción bruta total de las unidades económicas fue de 13,964,324 pesos²³, lo que significa 1,564,966 toneladas.²⁴

Las sociedades cooperativas de producción pesquera tenían reservadas las ocho especies de mayor valor en la pesca comercial: Camarón, langosta, abulón, almeja, ostión, totoaba, cabrilla y tortuga, y su producción en 1987 fue de 433,353 toneladas. A partir de 1977 el sector social enfocó sus actividades hacia las especies de consumo popular. En la actualidad, estas especies ya son manejadas por el sector privado.

Sin embargo, cooperativas mexicanas enviaron a China en Octubre de 2004, 500 toneladas de Langosta, para así tener ventas de un millón de dólares en el estado de Baja California.²⁵

²³ INEGI, Censos Económicos 2004, Producción bruta total de las unidades económicas por sector de actividad.

<http://www.inegi.gob.mx/est/contenidos/espanol/rutinas/ept.asp?t=gen10&c=6533>

²⁴ ANUARIO ESTADÍSTICO DE ACUACULTURA Y PESCA 2004, SAGARPA, Dirección General de Planeación, Programación y Evaluación de la CONAPESCA, México, 2004, p. 50.

²⁵ AGRICULTURA Y SECTOR PECUARIO, Noticia del 3 de Octubre de 2004 (Notimex).

<http://www.agricultura.com.mx/cgi-bin/modules.php?name=News&file=article&sid=524>

De acuerdo con datos del Registro Nacional de Pesca para 2004 el país contaba con 16,864 empresas pesqueras registradas (3,205 cooperativas, 2,360 otras organizaciones pesqueras sociales –OFOS- y 11,299 privadas), de las cuales el 19% son sociedades cooperativas de producción pesquera. Más adelante retomaremos este dato que resulta ser por obvias razones de gran relevancia para el estudio que se realiza.

El sector privado ha aumentado notablemente su producción en los últimos años, mientras que el sector público ha incrementado su dinamismo para cumplir sus principales objetivos, que son el de llevar a la población productos de calidad a bajos precios y el de explotar especies nuevas.

Lo anterior demuestra que el sector privado ha tenido mayor desarrollo en estas actividades (en buena medida por los apoyos de que ha sido objeto). Sin embargo, el sector social está en posibilidad de significar un incremento de producción notable, pues a pesar de tener el 19% del registro empresarial nacional, produce cerca de 300,000 toneladas²⁶ al año, lo que indica que con mayores beneficios y apoyos gubernamentales, puede significar un mejor detonante de la economía nacional, por supuesto, a través de la pesca.

Para el aprovechamiento de los recursos de la zona económica exclusiva y de las cuotas de captura en aguas de otros países, se han creado empresas de conversión, estableciéndose acuerdos con los siguientes países: España, Japón, Estados Unidos, Cuba, Francia, Italia, Corea y Panamá. Una de las principales finalidades de estos programas es el desarrollo de la pesca de altura, capacitando personal e investigando las existencias de recursos.

Otra acción importante ha sido la racionalización y optimización de la flota existente dentro de programas de construcción, mantenimiento y mejoramiento de los barcos. Esta flota está formada por 2,409 camaroneros, 131 tuneros, 96 sardineros-anchoveteros, 998 de escama y 102,807 embarcaciones escameras menores (pesca

²⁶ ANUARIO ESTADÍSTICO DE ACUACULTURA Y PESCA 2004, SAGARPA, Dirección General de Planeación, Programación y Evaluación de la CONAPESCA, Registro Nacional de Pesca, p. 22.

ribereña), haciendo un total de 106,441 para 2004.²⁷

En cuanto al equipo y artes de pesca todavía se importa una cantidad considerable, se hacen esfuerzos por crear empresas nacionales que los construyan.

El desarrollo integral de la actividad pesquera implica la óptima operación de la flota, para lo cual es indispensable tener instalaciones portuarias suficientes y adecuadas y de ser posible, puertos y terminales pesqueras.

Uno de los principales problemas a los que se enfrenta la industria pesquera es la carencia de un sistema ágil y adecuado de distribución y mercadeo que facilite la disponibilidad de los productos en las diferentes regiones del país. Sin embargo, se han "realizado esfuerzos para establecer una red coordinada de distribución y mejorar las condiciones de conservación y manejo de las capturas, creando frigoríficas y mercados de productos del mar en puertos estratégicos, así como campañas de publicidad en los medios masivos de comunicación y la edición y distribución de recetarios.

En cuanto al mercado exterior, se ha orientado para incrementar las exportaciones de productos de alto valor comercial, diversificando la oferta. También se ha ampliado el número de países con los que se hace el mercado, todo con el fin de elevar la captación de divisas. En 1992 el valor de las exportaciones fue de 383,577 dólares, ya para 2004 las exportaciones fueron por un total de 548,933.²⁸

La investigación pesquera se realiza en el Instituto Nacional de la Pesca, así como en las diferentes universidades e instituciones de educación superior del país y se trata de vincular las actividades científicas con el proceso y la explotación racional de los recursos pesqueros.

México al establecer la zona económica exclusiva hizo surgir la necesidad de reorientar la política en relación con los asuntos pesqueros internacionales, con el objetivo de obtener los elementos que colaboren al desarrollo de las pesquerías mexicanas.

²⁷ Ibidem., p. 172.

²⁸ Ibidem, p. 157.

En primer lugar, se reglamentaron las operaciones de las flotas pesqueras extranjeras que se realizaban en lo que hoy son zonas de jurisdicción nacional, estableciéndose convenios con algunos países como Estados Unidos y Cuba. En segundo lugar, se han firmado acuerdos para la colaboración científico-tecnológica con otros países como Corea, Portugal Israel y China.

Se participa también en programas con organizaciones internacionales relacionadas con el desarrollo de la pesca mundial y con la conservación de los recursos del mar, como la Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Mimentación (FAO), Comisión Ballenera Internacional y la Comisión Oceanográfica Intergubernamental (COI).

En conclusión, podemos mencionar que son 11 estados²⁹ los que se encuentran desarrollando actividades pesqueras a gran escala en el área de la plataforma continental correspondiente al océano pacífico y 6³⁰ los de la zona de Golfo de México y Caribe.



²⁹ Baja California Norte, Baja California Sur, Sonora, Sinaloa, Nayarit, Guadalajara, Colima, Michoacán, Guerrero, Oaxaca y Chiapas.

³⁰ Tamaulipas, Veracruz, Tabasco, Campeche, Yucatán y Quintana Roo.

Sin duda, hablar de 17 de 32 entidades federativas que realizan actividad pesquera fuerte significa un potencial muy alto de ingresos, por lo que estamos en presencia de un 53.12% de los estados de la nación que participan del PIB de acuerdo con los 3 tipos de sectores descritos en párrafos anteriores. Sin menospreciar, por supuesto, que los otros 14 estados de la República realizan actividades obvio en áreas sin litoral.

Además, hay que considerar que se desarrollan actividades secundarias a partir de la pesca, como son: Almacenaje y Fabricación de herramientas y máquinas, Inversión en estudios tecnológicos, Industrialización de los productos, Ventas, Mercadeo, Distribución, etc. Por lo que la pesca representa un gran potencial económico.

En conclusión, podemos afirmar que resulta una actividad muy rentable la pesca en nuestro país, pues goza de la participación de todos los estados de la República, gracias a las características geográficas de nuestra nación. Representa una fuente de empleos muy atractiva para fines macro, además de las industrias paralelas que se generan a partir de la principal.

Las sociedades cooperativas de producción pesquera representan un buen sector de trabajo para esta actividad; ya vimos en los datos numéricos que citamos atrás, lo atractivo que resulta ejercer tal negocio. Es sencillo, solo hay que proyectar un poco esos números (número de embarcaciones, producción, etc.) y obtendremos una empresa por demás interesante para este sector social del que hablamos.

3.5.2. Beneficios sociales.

Su importancia como actividad económica conlleva un efecto social que desemboca en una situación que puede ser por de más interesante e importante desde el punto de vista de estabilidad social; "se refleja en su capacidad para generar alimentos, empleos y divisas encaminadas a satisfacer las necesidades de la sociedad, lo cual significa un importante instrumento para impulsar el desarrollo

nacional.”³¹

La producción de alimentos es uno de los grandes problemas para los países en vías de desarrollo, los cuales no cuentan con los conocimientos tecnológicos suficientes ni los recursos para invertir en éstos, por lo que presentan carencias en cuanto a mano de obra especializada, inversiones e infraestructura tecnológica, así como graves problemas socioeconómicos, como la falta de educación a diferentes niveles, entre otros.

Entre estos países la escasez de alimentos se hace más grave debido al aumento de la tasa de población, que generalmente alcanza índices muy altos. Consecuentemente, al padecer un régimen alimenticio deficiente en proteínas y vitaminas se presenta un campo propicio para el desarrollo de enfermedades con consecuencias obviamente de salubridad pública, político-sociales de inestabilidad, inseguridad, etc.

Las cooperativas han ocupado un lugar importante en el rubro de disponibilidad de alimentos para la población, tal situación se desprende del siguiente análisis:

En el uso industrial de la pesca, los principales procesos de transformación son el congelado, el enlatado, la fabricación de harina y el aceite de pescado y el seco salado.

Según datos disponibles para 2004, comparando los procesos de industrialización, el sector cooperativo sólo participa en un aproximado 8%, cuyo mayor potencial lo tiene el sector privado. De estos datos puede desprenderse que el sector cooperativo se especializa más en la captura de especies pesqueras para el consumo humano, mientras que el sector privado se ve involucrado en mayor grado en la pesca de uso industrial. La anterior afirmación tiene por base no sólo los resultados del procesamiento industrial, sino en el hecho de que la mayor disponibilidad y consumo de productos pesqueros se da en la presentación del marisco fresco.³²

³¹ Poder Ejecutivo Federal, Programa de Pesca y Acuacultura, 1995-2000, México, Secretaría del Medio Ambiente, Recursos Naturales y Pesca, 1996, p. 18.

³² Cfr. Informe de Labores 2003-2004, Secretaría de Pesca, México, p. 35.

En el terreno del empleo, cabe mencionar que el personal ocupado en las cooperativas es mayor al personal utilizado en las unidades pesqueras. Tal afirmación queda fundamentada en los siguientes datos del Registro Nacional de Pesca.³³ De 3,205 unidades pesqueras cooperativas, 123,978 personas son utilizadas.

Con los anteriores datos comprobamos que las cooperativas tienen una gran capacidad de absorción de mano de obra, en comparación con organizaciones del sector privado en sus diversas divisiones (esta aseveración es muy lógica si partimos desde el principio que priva el incremento en la utilidad de los empresarios), mismo que ha sido privilegiado en varios rubros, precisamente el fiscal que es tema del presente estudio de tesis.

Lo anterior demuestra que potencialmente las sociedades cooperativas son las que proveen un mayor número de posiciones de empleo, lo que significa que con el eventual desarrollo de este sector llamado social, se iniciaría un despegue muy significativo en la proporción de empleo a nivel nacional. Esto nos permite afirmar que una de las grandes ventajas que aporta el sector cooperativo es combatir el problema del desempleo que afecta al país.

En otro aspecto, el cooperativismo es un sistema económico creado por los trabajadores con el propósito de elevar su condición social y económica, que permite el cumplimiento del principio a decir de Charles Guide³⁴: "Dar a cada individuo lo que merece según el

³³ ANUARIO ESTADÍSTICO DE ACUACULTURA Y PESCA 2004, SAGARPA, Dirección General de Planeación, Programación y Evaluación de la CONAPESCA, Registro Nacional de Pesca, p. 192.

³⁴ Catedrático y tratadista, creador del concepto de economía social; de manera explícita comienza a ser utilizado a fines del primer tercio del siglo XIX en Francia por su obra. Guide, titular de la cátedra de Economía Social en la Facultad de Derecho de París. Su origen se vincula a la conmoción desatada por las graves consecuencias sociales producidas por la Revolución Industrial, y como respuesta a la omisión que la ciencia económica dominante hacía de la dimensión social. Se manifiesta en las distintas escuelas de la época (socialista, social-cristiana, liberal, anarquista), aunque el uso de la expresión está más referido a una prolongación de la economía política.

Fernández, J., *Empresa cooperativa y economía social*, Barcelona-Colección IURA-8 Promociones y Publicaciones Universitarias S. A, 1992, p. 85.

esfuerzo personal que realiza para producir riqueza".³⁵

En efecto, a través del cooperativismo se logra un mejor reparto del ingreso y una más justa y equitativa distribución de la riqueza, ya que en la cooperativa como sabemos los socios la vez son trabajadores, son propietarios de los medios de producción, situación que les permite apropiarse de la ganancia que se lleva el intermediario (patrón) en el proceso productivo, esto significa que la diferencia entre el precio de costo y el de venta que constituye el beneficio económico de la sociedad, queda en manos de los propios trabajadores cooperativistas, ello representa mejores ingresos para ellos.

La anterior afirmación queda claramente demostrada, si tomamos en consideración los siguientes números del V Censo de Pesca 2004 que proporciona el Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática.

En 3,732 unidades pesqueras censadas, las remuneraciones erogadas a pescadores y acuacultores fueron de \$43,363.3; los salarios pagados a técnicos pesqueros fueron de \$11,087.3 y sueldos pagados al personal administrativo y otro personal \$5,027.6 millones de pesos.

En 1,227 sociedades cooperativas censadas, los anticipos y repartos de rendimiento otorgados a socios cooperativistas fue como sigue: Pescadores y acuacultores \$292,058.8; técnicos pesqueros \$30,301.5; personal administrativo y otro personal \$26,072.7 millones de pesos.

Como se puede observa con tales datos, existe una mejor repartición del ingreso y consecuentemente un mejoramiento del nivel de vida entre pescadores y socios de cooperativas, a diferencia de pescadores dependientes de un patrón. Más, si se toma en cuenta que las "demandas del sector obrero para que se modifique la estrategia económica y se promueva una justa distribución de la riqueza, empezando por una remuneración salarial, no son atendidos."³⁶

³⁵ Althaus, Alfredo, *Tratado de Derecho Cooperativo*, Argentina Zeus, 1976, p. 9.

³⁶ Gómez Salgada, Arturo, "La Pobreza ahoga 70% e la población", en el *Financiero*, año XV, No. 4033, Lunes 22 de Abril de 1996, .26.

Eliminar los problemas sociales ha sido un tema prioritario en las gestiones administrativas en el país. Sin embargo, lo real es que el desarrollo económico y social se ha quedado inconcluso por los efectos negativos derivados de la elevada concentración del ingreso nacional³⁷, por lo que es urgente la necesidad de propiciar una distribución equitativa de la riqueza, debiendo apoyar primordialmente la organización de los trabajadores en cooperativas, a efecto de lograr los objetivos propuestos.

En conclusión, los objetivos de la pesca (producción de alimentos, generación de empleos, elevación de los niveles de vida de la población, incremento en el aporte de divisas y apoyo al desarrollo del país) se podrán alcanzar con el esfuerzo de todos los mexicanos que están involucrados en la actividad pesquera nacional.

Desde una óptica regional, la importancia se hace más evidente, pues en muchos Estados y comunidades costeros, las actividades pesqueras se han convertido en un elemento fundamental en el desarrollo económico y de bienestar social de las regiones.

"Los estados de Sonora, Sinaloa, Baja California Sur y Baja California Norte son las entidades federativas donde más se desarrollan las actividades pesqueras, en virtud de que la participación de éstas en el total de la Producción Pesquera Nacional representa el 69.22% (34.95, 14.90, 11.80 y 7.57 respectivamente) y se cuenta con infraestructura para el procesamiento y comercialización de productos pesqueros."³⁸

En este orden de ideas, es que consideramos que partiendo de lo local se podría generar un cambio social muy importante en los 3 rubros descritos anteriormente (sin que esto signifique limitación de efectos sociales), para llegar a lo federal donde estaremos presenciando en un momento dado la disminución considerable de la falta de alimento, desnutrición, desempleo e inestabilidad social generalizada por las deplorables condiciones de vida existentes.

³⁷ Gutiérrez, Elvia, "Redefinición del modelo económico para incorporar variables que sustenten el desarrollo", en el Financiero, Lunes 8 de septiembre de 1997, p. 21A.

³⁸ ANUARIO ESTADÍSTICO DE ACUACULTURA Y PESCA 2004, SAGARPA, Dirección General de Planeación, Programación y Evaluación de la CONAPESCA, Registro Nacional de Pesca, p. 22.

Por lo anteriormente descrito es que estamos en posibilidad de sugerir la implicación tan grande que tiene el efecto fiscal del que nosotros hablamos en el presente estudio jurídico; partiendo de este aspecto nosotros consideramos existente y potencial la ventaja que se tendría en cuanto a uso de recursos se refiere, mismos que podrían ser usados en reinversión de capital, compra de activos fijos, mejoramiento de flota, desarrollo de proveedores, compra de herramientas, etc. Todo lo anterior con el fin de ser más eficientes en la lucha cotidiana contra la iniciativa privada, que sin duda, goza de mayores recursos para la explotación de las aguas.

3.6. Postura de la Corte en relación a la inequidad del artículo 130.

Hay que mencionar que la Corte no se ha pronunciado al respecto en este tipo de controversias. Asimismo el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa tampoco ha mencionado un punto de vista técnico que resuelva el diferendo planteado sobre el particular.

Sin embargo, por las aseveraciones y análisis vertidos a lo largo de la presente tesis, sería necesario que se estableciera al respecto del tema una reforma en los términos planteados en el apartado **3.4. Necesidad de una reforma al artículo 130 de L.I.S.R.**, pues estamos hablando de que podrían gozar de la reducción del impuesto sobre la renta en 32.14% en este año, así como la exención del pago del impuesto sobre la renta en el año de calendario hasta por 40 veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente elevado al año; lo que sin duda, provocaría un efecto de reinversión muy importante.

De acuerdo con datos del I.N.E.G.I., en el sector de pesca se muestran un total de activos fijos de \$9,871,978 para 21,252 unidades económicas (\$464.52 en promedio por cada unidad), lo que sin duda resulta desfavorable frente a otros sectores, como el de la minería que con tan solo 3,077 unidades presenta un total de activos fijos de

\$209,265,675 (\$68,009.64 en promedio por unidad)³⁹. Por lo que si ejercemos este apoyo se puede incentivar la creación de infraestructura en este sector que genera una producción bruta total de \$13,964,324⁴⁰; empleando 186,880 personas, mientras el sector de comparación empleó en el mismo período 107,261, lo que significa que podemos ascender la contratación de personal y creación de empleos pues en promedio el sector minero emplea 35 personas, cuando el sector de pesca emplea 9 personas⁴¹. Todo lo anterior tomando en cuenta que el 53.12% de los estados de la República participan del PIB en estas actividades pesqueras.

³⁹ INEGI, Censos Económicos 2004, Total de activos fijos de las unidades económicas por sector de actividad.

⁴⁰ INEGI, Censos Económicos 2004, Producción bruta total de las unidades económicas por sector de actividad.

⁴¹ INEGI, Censos Económicos 2004, Personal ocupado en las unidades económicas por sector de actividad.

CONCLUSIONES

1. La sociedad cooperativa es una forma de organización social integrada por personas físicas con base en intereses comunes y en los principios de solidaridad, esfuerzo propio y ayuda mutua, con el propósito de satisfacer necesidades individuales y colectivas, a través de la realización de actividades económicas de producción, distribución y consumo de bienes y servicios.
2. Los principios de las sociedades cooperativas contienen la valoración social, económica y jurídica de todo el cooperativismo. Libertad de asociación y retiro voluntario de los socios; administración democrática; Limitación de intereses a algunas aportaciones de los socios ; distribución de los rendimientos en proporción a la participación de los socios; fomento de la educación cooperativa y de la educación en la economía solidaria; participación en la integración cooperativa; respeto al derecho individual de los socios de pertenecer a cualquier partido político o asociación religiosa, y promoción de la cultura ecológica.
3. Desde el punto de vista de su carácter de asociación, la sociedad cooperativa tiene como misión y fin principal: Convertirse en un instrumento de cohesión social y en un espacio de educación cívica y democrática para sus socios, actuando como instancia de generación y difusión de una cultura solidaria y humanista.
4. Debemos distinguir entre el propósito de los socios y los fines de la sociedad. Los socios, al ingresar en la cooperativa, persiguen una finalidad netamente económica; la sociedad, por disposición de la ley, no ha de tender a la obtención de beneficios, sino a la satisfacción directa de las necesidades económicas de sus socios.
5. En cuanto a los fines que se buscan de la sociedad cooperativa con su existencia se señalan: Procurar intereses comunes; promover principios de solidaridad; impulsar el esfuerzo propio y ayuda mutua; fomentar la valoración social, económica y jurídica a que aspira el cooperativismo; realizar

una actividad primaria; saciar necesidades individuales y colectivas; incoar el proceso para todo tipo de mejoras sociales y de los socios; entre otras.

6. La sociedad cooperativa se rige por una ley especial no obstante que la L.G.S.M. la reconoce como sociedad mercantil (aún no siéndolo) en razón de que esta inserción sólo obedece a la necesidad de atraerla a la competencia federal; por eso, existe un ordenamiento específico que las regula.
7. Los estímulos fiscales no se encuentran contenidos específicamente en beneficio de las sociedades cooperativas de producción dentro del Título VII de la L.I.S.R.; sin embargo, algunos de los que se señalan ahí se pueden aplicar a este tipo de sociedad, como es el caso de los proyectos en investigación y desarrollo tecnológico.
8. Derivado de la interpretación de la L.I.S.R. podemos reconocer la aplicación del régimen simplificado para las sociedades cooperativas, pero creemos conveniente que se estipule así en el texto de la Ley.
9. En los artículos 85-A y 85-B del Capítulo VII-A (Régimen de las Sociedades Cooperativas de Producción) de la L.I.S.R. se regulan específicamente las sociedades cooperativas de producción.
10. La L.I.S.R. señala una disminución del 32.14% a las empresas que se dediquen exclusivamente a la ganadería, agricultura, pesca y silvicultura. Consideramos que las sociedades cooperativas deben gozar de este beneficio.
11. Consideramos necesaria una reforma en el sentido de la inclusión de las sociedades cooperativas en la redacción del artículo 130 L.I.S.R. para poder hacer válida la reducción establecida en el artículo 81 penúltimo y último párrafo.
12. Proponemos que se mejoren las condiciones fiscales para la sociedad cooperativa, como la exención del pago del impuesto sobre la renta hasta por 40 veces el SMGV.

BIBLIOGRAFÍA

Acosta Romero, Miguel, et. al, *Trato de Sociedades Mercantiles con énfasis en la Sociedad Anónima*, Primera Edición, México, Ed. Porrúa, 2001.

Althaus, Alfredo, *Tratado de Derecho Cooperativo*, Argentina, Ed. Zeus, 1976.

Amezcuca Ornelas, Noraheind, *Nueva Ley del Seguro Social comentada*, México, Ed. Sicco, 1996.

Ascarelli, Tulio, *Sociedades y Asociaciones Comerciales*, Buenos Aires, Ediar, 1947.

Ayau Cordón, Manuel F, *El Proceso Económico*, Primera Edición, México, Ed. Diana, 1994.

Baca Urbina, Gabriel, *Evaluación de proyectos*, 3a ed. México, McGraw-Hill, 1995.

Báez Martínez, Roberto, *Nueva Ley General de Sociedades Cooperativas Comentada*, México, Pac, 1994.

Barajas Montes de Oca, Santiago, *Ley General de Sociedades Cooperativas*, DOF, México, 1994.

Barrera Graf, Jorge, *Derecho mercantil*, México, Ed. Porrúa, 1972.

Barrera Graf, Jorge, *Instituciones de Derecho Mercantil*, México, Ed. Porrúa, 1991.

Boris, Horace Jeremiah, *Cooperativas: Desarrollo, función, futuro*, México, Ed. Pax-México, 1970.

Brunetti, Antonio, *Unión Tipográfica*, Ed. Hispanoamericana, 1960.

Carrasco Iriarite, Hugo, *Derecho Fiscal I*, Segunda Edición, México, Ed. Iure Editores, 2003.

Carrasco Iriarite, Hugo, *Derecho Fiscal II*, Tercera Edición, México, Ed. Iure Editores, 2003.

Carrasco Iriarite, Hugo, *Derecho Fiscal Constitucional*, Cuarta Edición, México, Ed. Oxford niversity Press, 2000.

Carrasco Iriarite, Hugo, *Glosario de términos fiscales, aduaneros y presupuestales*, Primera Edición, México, Ed. Iure Editores, 2002.

Carrasco Iriarite, Hugo, *Glosario jurídico fiscal*, Segunda Edición, México, Ed. Iure Editores, 2004.

Cervantes Ahumada, Raúl, *Derecho Mercantil*, México, Ed. Herrero, 1984.

Cooperative League of the U.S.A, *Administración moderna de cooperativas*, México, Ed. Roble, 1973.

Cortés Ávila, Gabriel, *Etimologías Latinas y Griegas del Castellano*, México, Ed. ISBN, 1990.

Cracogna, Dante, *Estudios de Derecho Corporativo*, Buenos Aires, Ed. Intercoop, Editora Cooperativa, 1986.

De la Cueva, Mario, *El Nuevo Derecho Mexicano del Trabajo*, México, Ed. Porrúa, 1981.

De la Madrid Hurtado, Miguel, *Sociedades Mercantiles Cooperativas*, Primera Edición, México, Ed. Porrúa, 1983.

De Pina Vara, Rafael, *Derecho Mercantil Mexicano*, 23a edición, México, Ed. Porrúa, 1992.

De Pina Vara, Rafael, *Diccionario de Derecho*, México, Ed. Porrúa, 1998.

Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto, *Principios de Derecho Tributario*, Tercera Edición, México, Ed. Limusa, 1998.

Digby, Margaret, *El Movimiento Cooperativo Mundial*, Primera Edición, México, Ed. Pax-México, 1965.

Directores, gerentes, administradores y comisarios en las sociedades mercantiles, sociedades cooperativas y sociedades civiles: Funciones y responsabilidades, México, Ed. Porrúa, 1972.

Divar, Javier, *Régimen Jurídico de las Sociedades Cooperativas*, Bilbao, Ed. Universidad de Deusto, 1987.

Fernández, J., *Empresa cooperativa y economía social*, Barcelona, Ed. Colección IURA-8 Promociones y Publicaciones Universitarias S. A, 1992.

Frisch Philipp, Walter, *La Sociedad Anónima Mexicana*, México, Ed. Harla, 1996.

García Muñoz, Quintín, *Cooperativismo y Desarrollo*, Madrid, Ed. Marsiega, 1973.

García Rendón, Manuel, *Sociedades Mercantiles*, 2a edición, México, Ed. Harla, 1993.

- Guajardo Cantú, Gerardo, *Contabilidad Financiera*, 2ª ed., México, McGraw-Hill, 1976.
- Guillen, Miguel, *Aspectos Sociales de las Cooperativas*, Madrid, Ed. Servicio de Extensión Agraria, 1988.
- Holyoake, Georges Jacob, *Historia de los Pioneros de Rochdale*, Ed. Intercoop.
- Inostroza Fernández, Luis, *Movimiento Cooperativista Internacional: Cooperativismo y Sector Social*, México, Ed. UAM, 1989.
- Jiménez González, Antonio, *Lecciones de Derecho Tributario*, Quinta Edición, México, Ed. Ecafsa, 1998.
- Latapí Ramírez, Mariano, *Introducción al estudio de las contribuciones*, Primera Edición, México, 1999.
- Lavergne, Bernard, *La evolución cooperativa*, trad. Bertha Luna Valenzuela, México, 1982.
- Luna Guerra, Antonio, *Régimen Legal y Fiscal de las Sociedades Cooperativas: Estudio Práctico del Régimen legal y los Aspectos fiscales relevantes*, Segunda Edición, México, Ed. ISEF, 2003.
- Mantilla Molina, Roberto L., *Derecho Mercantil*, México, Porrúa, 1990.
- Mc. Grath, Mary Jean, *Cooperativas Prósperas*, Primera Edición, Ed. Galve, 1971.
- Mendieta Y Núñez, Lucio, *El crédito agrario en México: Origen, evolución, estado actual, crítica del sistema cooperativo*, Segunda Edición, México, Ed. Porrúa, 1977.
- Molina Aznar, Víctor E, *Detalles Fiscales*, Octava Edición, México, Ed. ISEF, 2004.
- Néstor de Buen, *Razón del Estado y Justicia Social*, México, Ed. Porrúa, 1991.
- Olvera López, Adriana, *El Sistema Cooperativo Industrial Mexicano*, México, Ed. UNAM-FE, 2001.
- Pérez, Juan, *La Seguridad Social en las Cooperativas*, Barcelona, Ed. Ceac, 1985.
- Quintana Valtierra, Jesús, *Derecho Tributario Mexicano*, Cuarta Edición, México, Ed. Trillas, 1999.
- Reyes Corona, Oswaldo G., *Manual de amparo fiscal: Anteproyecto de la nueva ley de amparo. Incluye formato de amparo en contra de las reformas al Régimen de Pequeños Contribuyentes, Sociedades Cooperativas de*

producción, Ganancia inflacionaria e INPC, México, Ed. Tax, Editores Unidos, 2001.

Rodríguez Lobato, Raúl, *Derecho Fiscal*, Segunda Edición, México, Ed. Oxford University Press, 1998.

Rodríguez Rodríguez, Joaquín, *Derecho Mercantil*, México, Ed. Porrúa, 1974.

Rodríguez Rodríguez, Joaquín, *Tratado de Sociedades Mercantiles*, 4a edición, México, Ed. Porrúa, 1971.

Rojas Coria, Rosendo, *Tratado de Cooperativismo Mexicano*, Tercera Edición, México, Ed. Fondo de Cultura Económica, 1984.

Rosembuj, Tulio, *La empresa cooperativa*, España, Ed. Biblioteca CEAC, 1982.

Salinas Puente, Antonio, *Administración y Mercadotecnia para Cooperativas: Teoría Y Práctica de modelos estratégicos*, Primera Edición. México, 1978.

Salinas Puente, Antonio, *Derecho Cooperativo*, México, Ed. Cooperativismo, 1954.

Sánchez Piña, José de Jesús, *Nociones de Derecho Fiscal*, Quinta Edición, México, Ed. Pac, 1991.

Sayeg Helú, Jorge, *El Constitucionalismo Social Mexicano*, México, Fondo de Cultura Económica, 1991.

Tena Ramírez, Felipe, *Derecho Mercantil Mexicano*, 13a edición, México, Ed. Porrúa, 1990.

Trueba Urbina, Alberto, *Derecho Social Mexicano*, México, Ed. Porrúa, 1978.

Trueba Urbina, Alberto, *Nuevo Derecho Administrativo del Trabajo*, México, Ed. Porrúa, 1979.

Valenzuela Reyes, Delgadina, *Derecho de Pesca y Cooperativas*, México, Ed. SEMARNAT, 1990.

LEGISLACIÓN

Código Civil Federal, México, ISEF, 2006 y 2007.

Código de Comercio, México, ISEF, 2006 y 2007 .

Código Fiscal de la Federación, México, ISEF, 2006 y 2007.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, México, ISEF, 2006 y 2007.

Ley del Impuesto sobre la Renta, México, ISEF, 2006 y 2007.

Ley General de Sociedades Cooperativas, México, ISEF, 2006 y 2007.

Ley General de Sociedades Mercantiles, México, ISEF, 2006 y 2007.

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, México, ISEF, 2006 y 2007.

Reglamento de Ley del Impuesto sobre la Renta, México, ISEF, 2006 y 2007.

LEGISLACIÓN INTERNACIONAL

Ley de Asociaciones Cooperativas y de Creación del Instituto Nacional de Fomento Cooperativo, Costa Rica, 1982.

Ley de Cooperativas, Perú, 1981.

Ley de Sociedades Cooperativas N° 78763 (19-VII-78), Francia.

Ley núm. 349, Paraguay, 1971.

Ley sobre Fomento de Empresas de Trabajadores (12XII-88), Austria.

Real Decreto sobre Fomento del Empleo (25-VI-82), España.

V Ley de Reorientación Económica, Bélgica, 1978.

FUENTES HEMEROGRÁFICAS

Anuario Estadístico de Acuicultura y Pesca, SAGARPA, Dirección General de Planeación, Programación y Evaluación de la CONAPESCA, México, 2004.

Comisión de Fomento Cooperativo, Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, México, 2000 (Dip. Ramírez Villareal, Roberto).

Cámara de Diputados, Diario de Debates, 23 de diciembre de 1937.

Decreto, Ley 20337/73, Argentina.

- Dictamen, Proyecto de Reforma, Ley del Impuesto sobre la Renta, año 2, no. 8, México, 1989 (Cámara de Diputados).
- Dictamen, segunda lectura, año 11, no. 17, México, 1989 (Cámara de Diputados).
- El Financiero año XV, no. 4033, Lunes 22 de Abril y Lunes 8 de septiembre, "*La Pobreza ahoga 70% e la población*" y "*Redefinición del modelo económico para incorporar variables que sustenten el desarrollo*", 1996 y 1997 (Gómez Salgada, Arturo, Gutiérrez, Elvia).
- Enciclopedia Salvat, Tomo 1-12, España, Ed. Salvat Editores, 1976.
- Estructura y funcionamiento de las organizaciones de trabajadores rurales, 2a ed., Ginebra, Suiza, 1987(Organización Internacional del Trabajo).
- Exposición de Motivos de la Ley General de Sociedades Cooperativas, México, 1938 (Poder Ejecutivo Federal).
- Informe de Labores 2003-2004, Secretaría de Pesca, México, 2003.
- Revista de Derecho Comercial y de las Obligaciones no. 97, "Naturaleza Jurídica de la Cooperativa. El Cooperativismo en la Nueva Ley General de Cooperativas", Buenos Aires, 1983 (Torres y Torres Lara, Carlos).
- Revista de Derecho Mercantil volumen XII, no. 34, "Concepto jurídico-legal de las cooperativas", Madrid, 1951 (Amoros Rica, Narciso).
- Revista de Derecho Mercantil, "*Sobre la mercantilidad de las Cooperativas*", Madrid, 1975 (Gómez Calero, Juan).
- Revista de Derecho Privado año 7, no. 20, "*La Nueva Ley General de Sociedades Cooperativas ¿Un mayor acercamiento con el régimen general de las sociedades mercantiles?*", México, 1996 (Valenzuela Reyes, Delgadina).
- Revista de la Asociación de Escribanos del Uruguay no. 7 al 12, "*Autonomía el Derecho Cooperativo*", Uruguay, 1986 (Cambiasso, Susana).
- Revista Iberoamericana de Autogestión y Acción Comunal no. 3 "*La definición de la empresa cooperativa y la formulación de los principios cooperativos en las legislaciones iberoamericanas*" y "*La Institución Cooperativa en España*", Madrid, 1994 (García Gallardo, Manuel, Sanz Jarque, Juan José).
- Revista Jurídica, Anuario del Departamento de Derecho de la Universidad Iberoamericana, no. 14, 1982, "*La Cooperativa como Sociedad Mercantil Capitalista*", México, 1982 (Macedo Hernández, José Héctor.).
- Revista Jurídica Jalisciense año 5, no. 2, "*La Nueva Empresa Cooperativa: ¿Un reencuentro con el Derecho Privado*", México, 1995 (Lastra Lastra, José Manuel).

Revista Laboral, año V, no. 54, , "Principios para una Nueva Cultura ¿En el Viejo Mundo del Trabajo" y "*Posposición de las Leyes del Seguro Social*", México, 1997 (Lastra, José Manuel, De la Fuente Mejía, José).

Revista Prontuario de Actualización Fiscal (PAF), "*Sociedades Cooperativas ¿Opción de Planeación Fiscal?*", México, enero, 2005 (Burgoa Toledo, Carlos Alberto).

Publicaciones, Estudio de Pesca en México, Secretaría de Medio Ambiente, Recursos Naturales y pesca, 1999, p. 65.

Secretaría del Trabajo y Previsión Social, Conceptos Generales sobre Administración de Empresas Cooperativas, México, 1979.

Secretaría del Trabajo y Previsión Social, Formularios administrativos en materia cooperativa, Procuraduría de la Defensa Federal del Trabajo, Colección Cuadernos del Trabajador, México, 1984.

DIARIOS OFICIALES

Diario de Debates, año 11, jueves 14 y viernes 15 de 1989, núm. 17, México (Cámara de Diputados).

Diario Oficial de la Federación, tomo CCCCXIII, núm. 40, martes 30 de diciembre de 1980.

FUENTES ELECTRÓNICAS

<http://en.wikipedia.org/wiki/>

<http://www.monografias.com>

<http://www.lexjuridica.com/diccionario/h.htm>

<http://info4.juridicas.unam.mx/juslab/>

<http://www.omega.ilce.edu.mx>

<http://www.inegi.gob.mx/est/contenidos>

<http://www.agricultura.com.mx>