



**UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE MÉXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
ACATLÁN**

**“Estrategias en base al nuevo régimen fiscal
de las Sociedades Cooperativas de Producción en México
para disminución del Impuesto sobre la Renta”**

T E S I S

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO**

PRESENTA:

ANTONIO LUNA GUERRA

ASESORA:

MAESTRA CAROLINA CAMPOS SERRANO

ACATLÁN ESTADO DE MÉXICO,

ENERO 2008



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.

AGRADECIMIENTO

A DIOS por permitirme nuevamente estar aquí.

ÍNDICE

Introducción	1
Título I. Marco Teórico de las Sociedades Cooperativas de Producción	3
Capítulo I. Concepto	3
Capítulo II. Evolución en la Historia	6
Capítulo III. Clasificación	13
Capítulo IV. Funcionamiento y organización	15
Sección I. Agrupaciones que integran las Sociedades Cooperativas	22
Sección II. Actos Cooperativos	24
Sección III. Principios Fundamentales de las Sociedades Cooperativas	27
Título II. Marco Jurídico-Fiscal de las Sociedades Cooperativas de Producción	29
Capítulo I. Obligaciones formales	30
Capítulo II. Ámbito Mercantil	32
Capítulo III. Ámbito Fiscal	34
Título III. Aplicación de la Legislación Federal en el campo de sus atribuciones.	36
Capítulo I. Análisis, reflexión y crítica de la Ley, así como conclusión de la misma.	37
Capítulo II. Jerarquía de las Leyes en México y Artículo 31 Constitucional Fracción IV	38
Sección I. Artículo 5º. del CFF	41
Sección II. Obligaciones en materia fiscal Federal	43
Apartado I. Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta	52
Apartado II. Capítulo VII del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta	53
Apartado III. Opiniones de expertos en la materia	56
Apartado IV. Comparativo entre el régimen obligatorio y el régimen opcional.	58
Capítulo III. Estímulos Fiscales en base a Decretos y Resolución Miscelánea	59

Título IV.	Estrategias Fiscales para las Sociedades Cooperativas de Producción en base al nuevo Régimen en la Ley del Impuesto sobre la Renta	63
Capítulo I.	La reforma fiscal de 2007 aplicable a las Sociedades Cooperativas de Producción.	65
Capítulo II.	Procedimiento para llevar a cabo estrategias para la disminución del Impuesto sobre la Renta en las Sociedades Cooperativas de Producción.	67
Capítulo III.	El beneficio financiero del diferimiento del Impuesto sobre la Renta al momento de distribuir rendimientos en las Sociedades Cooperativas de Producción.	68
Conclusiones		
Bibliografía		

GLOSARIO

LGSC	Ley General de Sociedades Cooperativas
LGSM	Ley General de Sociedades Mercantiles
CFF	Código Fiscal de la Federación
RCFF	Reglamento del Código Fiscal de la Federación
LISR	Ley del Impuesto sobre la Renta
RLISR	Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta
LIAC	Ley del Impuesto al Activo
RLIAC	Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo
LIVA	Ley del Impuesto al Valor Agregado
RLIVA	Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado
SHCP	Secretaría de Hacienda y Crédito Público
SAT	Servicio de Administración Tributaria
IMSS	Instituto Mexicano del Seguro Social
INFONAVIT	Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores
S.A.	Sociedad Anónima
S.C.	Sociedad Civil
S de R.L.	Sociedad de Responsabilidad limitada
LSS	Ley del Seguro Social
LINFONAVIT	Ley del Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores
PM	Persona Moral
PF	Persona Física
ACI	Alianza Cooperativa Internacional
FEA	Firma Electrónica Avanzada
SECOFI	Secretaría de Comercio y Fomento Industrial
SE	Secretaría de Economía
DOF	Diario Oficial de la Federación

INTRODUCCIÓN

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 y ayuda mutua, con el propósito de satisfacer necesidades individuales y colectivas, a través de la realización de actividades de producción, distribución y consumo de bienes y servicios.

Mi interés en el estudio de las sociedades cooperativas es debido a que han sufrido una enorme transformación en los últimos cincuenta años; consideradas en sus orígenes como organismos mercantiles para otorgarles más tarde una categoría jurídica específica y, con posterioridad, la formación -a través de ellas- de pequeñas empresas, se han convertido en los años recientes en empresas de autogestión, para adquirir en nuestros días el carácter de uniones con una estructura económica y social propias que en México forman parte de un extenso movimiento cooperativo nacional, cuyos principios, de acuerdo con la nueva ley que se comenta, están orientados a:

1. Fomentar la libertad de asociación y permitir, en cualquier momento, el retiro voluntario de las personas que las constituyan, con base en la plena autonomía de la voluntad.
2. Establecerlas y hacerlas funcionar con apoyo en la administración democrática.
3. Acordar libremente el monto de las aportaciones de los socios y la distribución de los rendimientos que se obtengan en proporción a dicha participación.
4. Fomentar la educación y la participación en la integración cooperativa y en particular la educación solidaria; y
5. Promover la cultura ecológica para el beneficio colectivo.

Mi estudio dentro de esta tesis, está dividida en cuatro títulos, el primer título integrado de cuatro capítulos que nos habla del concepto, su evolución en la historia, su clasificación y su funcionamiento y organización, el marco teórico de las Sociedades Cooperativas de Producción, dentro del cual, primero analizaremos su concepto, posteriormente su evolución en la historia, después su clasificación, donde encontraremos que existen varios tipos de sociedades cooperativas, sin embargo, nuestro estudio va enfocado únicamente a las que se dedican a la producción, ya sea de bienes o de servicios.

Asimismo dentro del capítulo cuarto analizaremos lo que es su funcionamiento y su organización, considerando las agrupaciones que integran las sociedades cooperativas, los actos cooperativos, aquellos principios fundamentales en los que se basan las sociedades cooperativas, la forma de sus aportaciones. Además que ocurre cuando existen simulaciones de Sociedades Cooperativas. Adicional a lo anterior, dentro de su funcionamiento y organización encontramos lo relativo a su constitución, a la realización de sus asambleas, a la vigilancia de las mismas.

En este mismo título, estudiaremos, la distribución de los rendimientos a los socios cooperativistas, la administración de la sociedad, así como la exclusión de cualquier socio cooperativista. De igual forma, estudiaremos otras reglas de la sociedad cooperativa y lo que se da cuando existe la disolución y liquidación.

En un título segundo, observaremos con profundidad el marco jurídico fiscal de las Sociedades Cooperativas de Producción, incluyendo dentro de dicho título, las obligaciones formales de las mismas, su ámbito tanto mercantil, como administrativo y fiscal. En un tercer título, llevaremos a cabo, la aplicación de la legislación federal en el campo de sus atribuciones, el análisis, reflexión y crítica de la legislación fiscal Federal, así como la conclusión de la misma.

En el título tercero analizamos la jerarquía de las leyes en materia fiscal, basándonos en el artículo treinta y uno constitucional dentro de su fracción cuarta, considerando aquellos elementos básicos del tributo que son el sujeto, el objeto, la base, la tasa o tarifa, así como el periodo de imposición. Incluiremos dentro de este título, las obligaciones en materia fiscal federal, así como el tratamiento tradicional al pago del Impuesto sobre la Renta a las sociedades cooperativas, así como el nuevo tratamiento y el análisis de lo que opinan los expertos en la materia, así como un comparativo entre los dos regímenes. También dentro del título tercero, los estímulos fiscales en base a decretos y a resolución miscelánea.

El título cuarto estará contemplando la estrategia fiscal para las Sociedades Cooperativas de Producción considerando la opción de este nuevo régimen y como punto específico, el beneficio financiero que se obtiene con el diferimiento del impuesto sobre la renta dentro de las sociedades cooperativas al distribuir los rendimientos.

Como podemos observar, esta tesis, tiene como finalidad esencial, el poder mostrar a sus lectores, la forma en que se puede llevar a cabo una disminución en el Impuesto sobre la Renta en las Sociedades Cooperativas de Producción, ya que durante el ejercicio 2006', vigente en 2007 se incluyó un nuevo capítulo dentro de la Ley del Impuesto sobre la Renta, tendiente a beneficiar a estas entidades. Dentro del estudio del tema, analizaremos el tratamiento tradicional que se ha dado a las Sociedades Cooperativas de Producción hasta el ejercicio 2005, así como su nuevo tratamiento a partir del ejercicio 2006 y vigente en el 2007.

El fin de este trabajo de investigación es demostrar que a pesar de que la legislación fiscal en nuestro país es muy mala, se puede hacer el uso debido de ellas, considerando que el gobierno pretende obtener una recaudación rápida sin preocuparse si perjudica o no al gobernado.

Por ello dejo a la consideración de los lectores la propuesta que hemos desarrollado en este trabajo de investigación como un beneficio para este sector productivo de la nación.

TÍTULO I. MARCO TEÓRICO DE LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS DE PRODUCCIÓN

En este trabajo de investigación, tratare lo correspondiente al ahorro financiero que tienen las sociedades cooperativas de producción al tributar en el nuevo régimen.

En el primer título encontramos lo correspondiente al concepto aplicable a las mismas tanto señalado en la Ley General de Sociedades Cooperativas como el concepto señalado por algunos estudiosos de la materia. Además, hago referencia a su evolución en la historia y las clases de sociedades cooperativas que existen, la forma en que se organizan y son administradas y la aplicación de los rendimientos generados por las mismas, ya sea para efectos de su distribución entre los socios o en su caso, para reinversión en las mismas que es lo que conlleva a una reducción considerable en el Impuesto sobre la Renta.

CAPÍTULO I. CONCEPTO

De entrada, podemos definir a la Sociedad conforme a lo que especifica el Diccionario de la Real Academia de la Lengua, como el conjunto de personas que dan su cooperación. En materia jurídica, y con base en lo señalado en el libro Derecho Mercantil es el conjunto de las personas para un fin común. En el caso de las sociedades cooperativas de producción, el fin es la producción de algún bien o servicio para satisfacer las necesidades de los socios cooperativistas.

Desde un punto de vista doctrinal revisten interés los cooperativistas integrales, representados por Carlos Gide, quien expone sus principales ideas en su libro "Cooperación" y en artículos aparecidos en la revista de Economía Política, encuéntranse también ideas interesantes en el libro "La cooperación y el movimiento cooperativo" de Brocard, "Las federaciones de compra y producción" y "El orden cooperativo" de B. Lavergne y "La república cooperativa" de Poison. En Italia son defensores del cooperativismo integral Rabbeno, Vollenborg y Lussatti.

Los primeros ideólogos del cooperativismo ortodoxo, entre ellos el francés G. FAUQUET. Afirmaban que " La primera finalidad de la institución cooperativa es elevar el nivel de vida de sus miembros; pero, por los medios empleados las cualidades que exige a sus socios y desarrolla en estos, aspira y alcanza algo más elevado. En tal caso, la meta de la cooperación es hacer hombres responsables y solidarios a fin de que cada uno de estos se eduque para la vida privada y todos juntos para la vida social." El cooperativismo nació de las necesidades económicas y sociales de los hombres. Debemos de contemplar con emoción y admiración la proeza de los hombres que formaron las primeras cooperativas, sobreponiéndose con valor y dignidad a las circunstancias adversas. En realidad fueron hombres realizadores del órgano ejecutivo de su propia evolución, es decir de la institución cooperativa.

Gide ha sido considerado jefe de la Escuela de Nimes; a juicio de este autor la cooperación no debe limitarse a la creación de asociaciones aisladas, que sigan las prácticas y sistemas del individualismo. La cooperación debe remover de arriba a abajo el orden de cosas existente, para cuyo fin hay que formar una vasta organización de las diversas clases de cooperativas, poniendo en la base de esa organización a la agrupación consumidora, como iniciadora de la pacífica revolución que se quiere emprender y como elemento fundamental de la nueva organización, porque el consumidor no es nada y debe serlo todo y la producción debe estar a su servicio, en contraste con la situación actual en que la producción está orientada en beneficio de la ganancia del productor, en vez de atender a las necesidades sociales. “La asociación de los consumidores –dice Gide- volverá a poner a cada cosa en su lugar”.

Roberto L. Mantilla Molina señala que es imposible definir la cooperativa por notas puramente jurídicas, porque la sustancia económica está en ella inseparablemente unida a la forma jurídica y es necesario hacerla entrar en la definición. En vista de ello podemos definir la sociedad cooperativa como aquella que tiene por finalidad permitir a sus componente obtener la máxima remuneración por su fuerza de trabajo, o el máximo de bienes o servicios por el dinero que pagan a la propia cooperativa, y en la cual las utilidades se reparten en proporción a los servicios prestados a la sociedad o recibidos de ella. (1)

Vahan Totomiantz señala que La cooperación es una unión libre de personas y capital variable que busca, no las ganancias, sino el mejoramiento de la situación económica y moral. (2). Gide señala que el cooperativismo es todo un programa de renovación social que representa un esfuerzo colectivo de la sociedad humana encaminada a cambiar el actual estado económico en el mundo y a terminar con la explotación que hoy sufre el hombre en sus condiciones de consumidor y productor. (2) Osvaldo Reyes Corona dice que las cooperativas de producción son instituciones primordialmente para crear fuentes de trabajo a los socios, produciendo bienes (artículos que serán vendidos) o , en su caso, prestar servicios mediante profesionales que se han organizado en la cooperativa de producción. (2)

La Sociedad Cooperativa tiene como finalidad la ayuda mutua de sus socios (cooperativistas) con base en el trabajo aportado por éstos a la misma, razón por la cual, la Constitución contiene disposiciones en su favor, atinentes a un mejor crecimiento económico del país, como 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.....(3)

1) Mantilla M. R. DERECHO MERCANTIL, PÁGINA 303, , EDITORIAL PORRUA, 1964, SEXTA EDICION

2) Lic. Osvaldo Guillermo Reyes Corona y Mtro. Mario Cesar Núñez Jiménez, REVISTA PRONTUARIO DE ACTUALIZACIÓN FISCAL (PAF), NÚMERO 363, SEGUNDA QUINCENA DE NOVIEMBRE DE 2004, PÁGINAS 110 Y 111 DEL ARTÍCULO COOPERATIVAS DE PRODUCCIÓN DE SERVICIOS PARA ESTRATEGIAS EMPRESARIALES: LEGALIDAD.

3) Mtro. Carlos Alberto Burgoa Toledo. REVISTA PRONTUARIO DE ACTUALIZACIÓN FISCAL (PAF), NÚMERO 363, SEGUNDA QUINCENA DE NOVIEMBRE DE 2004, PÁGINA 99 DEL ARTÍCULO SOCIEDAD COOPERATIVA, ¿OPCIÓN DE PLANEACIÓN FISCAL?.

Thaller define la cooperativa como una sociedad que aprovisiona a sus propios miembros de géneros o de mercancías, o que les suministra habitación o ventajas pecuniarias, o también, que recluta entre sus miembros su personal obrero, para repartir los beneficios entre los asociados (o socios) a prorrata de la cifra anual de negocios, o de los trabajos que cada uno de ellos ha realizado para la empresa. Heinsheimer la define de esta manera: sociedades que tienen por objeto fomentar la economía privada de los socios mediante el ejercicio de una industria en común. Lavergne que niega el carácter de cooperativas a las de productores, formula siguiente definición: Una cooperativa distributiva es toda sociedad en la cual las utilidades, ya sea que provenga de la producción o de la simple venta al detalle, si no son afectadas al fondo de reserva, se rembolsan a aquellos clientes que son a la vez accionistas de la sociedad, en proporción a las compras que hayan efectuado. (4)

En otros términos, podemos que señalar que la cooperativa es una sociedad que asocia, en régimen de libre adhesión y baja voluntaria, a personas que tienen intereses o necesidades socioeconómicas comunes, para cuya satisfacción y al servicio de la comunidad desarrollan actividades empresariales con la finalidad de satisfacer las necesidades de los socios. En base a lo anterior, consideramos que los principios generales que informan la constitución y funcionamiento de las sociedades cooperativas son los siguientes:

- a) Libre adhesión y baja voluntaria de los socios, con la consiguiente variabilidad del capital social
- b) Igualdad de derechos y obligaciones entre los socios.
- c) Estructura, gestión y control democráticos.
- d) Interés voluntario y limitado a las aportaciones al capital social.
- e) Participación en la actividad cooperativa.
- f) Participación de socios en resultados, en proporción a la actividad desarrollada en la cooperativa.
- g) Educación y formación cooperativa de miembros, y la difusión en su entorno de estos principios.
- h) Promoción de las relaciones inter-cooperativas para el mejor servicio de sus intereses comunes.
- i) Autonomía de las cooperativas frente a toda instancia política, económica religiosa o sindical.
- j) Domicilio social: La cooperativa tendrá su domicilio dentro del municipio donde realice principalmente las actividades con sus socios o centralice la gestión administrativa.
- k) Responsabilidad: La responsabilidad del socio por las deudas de la cooperativa quedará limitada a sus aportaciones suscritas al capital social, estén o no desembolsadas.

Concluyo que la Sociedad Cooperativa, es una sociedad mercantil, regulada en principio por el artículo 75 del Código de Comercio, que tiene como finalidad el producir bienes o servicios a través de sus socios y para un beneficio propio o en su caso, un beneficio para terceros, de aquí que se constituyan cooperativas, ya sea de producción, de consumo, o de ahorro y préstamo. En el caso de la las de producción, el fin de la misma es para terceros, independientemente de que sea para los propios socios; y en el caso de las otras dos el fin es para los propios socios cooperativistas, con la opción de la integración de terceras personas como socios de dicha entidad. En el caso de que la sociedad cooperativa sea de producción, efectuará sus ventas al público en general y cuando sea de consumo, producirá para sus propios socios cooperativistas.

CAPÍTULO II. EVOLUCIÓN EN LA HISTORIA

Las sociedades cooperativas, encuentran su primer origen en la industria agrícola y en el comercio marítimo por grupos interesados en ello; pero el florecimiento de esta clase de sociedades en todos los ramos de la industria y el comercio cristalizó propiamente en las postrimerías del siglo XIX, cuando los grandes progresos en la manufactura y en la industria provocaron el interés económico de las clases trabajadoras que eran las más necesitadas, dando lugar a la creación de varias de estas.

Principios jurídicos cooperativos.

El origen mismo del cooperativismo nos proporciona elementos para esta distinción. Es aceptado por los historiadores que las primeras cooperativas modernas (como hoy las concebimos) nacieron a fines del siglo XVIII y en el siglo XIX, en medios populares, como forma de atemperar las condiciones provocadas por la economía mercantil y la Revolución Industrial. El desplazamiento hacia las ciudades de grandes contingentes de población y las consecuencias de hacinamiento y promiscuidad que ello trajo consigo, generó el desarrollo de diversos tipos de organizaciones sindicales, mutualistas y también cooperativas.

Precisamente se ubica en el año 1844 en la localidad de Rochdale, Inglaterra, a apenas 20 kilómetros de la ciudad de Manchester, epicentro de la Revolución Industrial, la constitución de la primera entidad (conocida como "Sociedad de los Probos Pioneros de Rochdale") que logró expresar y aplicar en forma sistemática, una serie de principios que fueron posteriormente recogidos por la Alianza Cooperativa Internacional, y reconocidos por las legislaciones del mundo entero como propios de las empresas cooperativas.

Los principios cooperativos aludidos son los siguientes: 1) adhesión libre y voluntaria; 2) control democrático de los miembros (cada persona tiene un voto independientemente de la cuantía del capital aportado), 3) los excedentes se reparten en proporción a las operaciones realizadas por cada socio y, a la vez, hay una compensación limitada sobre el capital Integrado; 4) las cooperativas son autónomas e independientes; 5) la educación del cooperativismo debe ser permanente; 6) debe existir cooperación entre cooperativas; y 7) compromiso con la comunidad.

Constituye entonces un primer elemento de distinción para definir si se está ante una cooperativa o no, el hecho de que la actividad se encuentre comprendida dentro de los referidos principios. No obstante, la ciencia jurídica requiere de mayor precisión conceptual y terminológica, ya que del encasillamiento correcto dentro de la categoría de cooperativa dependerán, por ejemplo, la correspondencia o no de determinados tributos, las normas aplicables para la resolución de conflictos, y en algunos países hasta el procedimiento y la jurisdicción competente para dirimir tales conflictos. Por ello es que a los tres primeros principios se les ha llamado "principios jurídicos cooperativos", porque son los que permiten reconocer a la cooperativa de entre los entes asociativos. Es decir, que la aplicación de esas pautas o reglas lleva a que podamos asignarle a la cooperativa una especificidad tal que la diferencia de otras entidades.

Acto cooperativo. Asimismo, se ha destacado por reconocidos Profesores de Derecho Cooperativo, como una trascendente diferencia de las cooperativas con las sociedades basadas en el capital (cuya expresión máxima es la sociedad anónima), el hecho de que en la cooperativa se da una clara identidad entre el socio y el trabajador o el usuario del servicio, pues se trata de la misma persona, en cambio, en las precitadas sociedades comerciales, para cumplir con su objeto social se relacionan siempre con terceros, ya que aún cuando el propio socio capitalista realiza un negocio con la misma entidad de la que es dueño (le compra o le vende, le arrienda servicios, por ejemplo), lo hace en calidad de tercero y no como socio de la misma.

Esa identidad es uno de los aspectos sobresalientes del denominado "acto cooperativo", es decir, el negocio jurídico a través del cual se concreta la actividad de la cooperativa. En la segunda mitad del pasado siglo la doctrina elaboró el referido concepto, y tanto la jurisprudencia como el legislador de diversas latitudes le han dado acogida en los últimos treinta años, a partir de lo que se entiende no constituye una construcción "ficticia" sino una realidad. En efecto, se ha entendido por muchos juristas que el "acto cooperativo", que constituye la relación del socio con su cooperativa, en cumplimiento del objeto social y cuya causa obedece a un fin de servicio y no lucrativo, es un hecho real que ha tenido reconocimiento jurídico.

En nuestro país el legislador recogió expresamente el concepto en el artículo 4° del Decreto-ley 15.645, de 9 de octubre de 1984, referente a Cooperativas Agrarias, estableciendo que: "Actos cooperativos son los realizados entre la Cooperativa y sus miembros en cumplimiento del objeto de aquella.- Los mismos constituyen negocios jurídicos específicos cuya función económica es la ayuda mutua, no considerándose actos de comercio". Por otra parte, un importante sector de nuestra doctrina también ha recogido, explícita o implícitamente, el concepto para diferenciar la actividad de las cooperativas de los "actos de comercio" o de los "actos civiles" y definir, en consecuencia, la naturaleza de dichas entidades y el régimen jurídico que correspondería aplicarle.

Tipicidad cooperativa. Otro de los aspectos que se suele resaltar como elemento de diferenciación es el carácter de empresas de participación que poseen las cooperativas. Se les califica como "instituciones de intercambio", en tanto constituyen organizaciones en las que las personas participan para cooperar con otras y llegar a acuerdos que les permitan efectuar intercambios, no implicando esto que tengan que ser, en cuanto a sus aspectos técnicos, diferentes a otras formas de empresas o sociedades, ni, esta característica en sí misma, debiera ser óbice para que sean económicamente eficientes.

En el mismo sentido constituye otra tipicidad de las cooperativas la finalidad de servicio y no de lucro (como ocurre en las sociedades comerciales), lo cual no significa que aquella no pueda y deba tener excedentes en su actividad económica, pero, sin duda alguna, que no serán las ganancias que se puedan obtener por el capital invertido (bajo la forma de partes sociales) lo que desata en una persona el interés por asociarse a una cooperativa, sino la satisfacción directa de una necesidad. Es la Sociedad Cooperativa un contrato típico nominativo.

Es cierto que, en general, se procura distinguir a las cooperativas contraponiéndolas a las sociedades, y especialmente a las comerciales, entendemos que esto obedece sobre todo a que en muchos países se les aplicaba, y aún se les aplica en algunos, a aquellas la legislación comercial. En nuestro país, por cuanto no existe una ley regulando a la totalidad de las cooperativas, deben analizarse las distintas normas emitidas por modalidad, y de ellas se desprende una determinada evolución. En primer lugar no puede negarse que inicialmente nuestro legislador se afilió a la tendencia de adjudicar comercialidad a la actividad de las cooperativas. En efecto, la primera ley en esta materia, referida a las cooperativas agropecuarias, fue la N° 10.008 del año 1941 (actualmente derogada), y en ella se les calificaba de sociedades comerciales, luego, en el año 1946, se aprobó la ley N° 10.761 (aun vigente), relativa a las cooperativas de producción y de consumo, y si bien no hubo una calificación expresa, se consagró la aplicabilidad de diversos aspectos formales e institutos de naturaleza comercial. Con posterioridad devinieron algunas leyes que eludieron expedirse sobre tan importante aspecto (cooperativas de ahorro y crédito, vivienda, producción). Y finalmente nos encontramos con dos normas relevantes al respecto por un lado, el artículo 56 del precitado Decreto-ley, del año 1984, que regula a las cooperativas agrarias, en el que se toma expreso partido por no adjudicarles naturaleza comercial, y por otro, el artículo 515 de la Ley 16.060, del año 1989, que refiere a las sociedades comerciales, en el que se reconoce la subsidiariedad de las normas de Derecho Comercial a las normas especiales de Derecho Cooperativo, en cuanto establece que "las sociedades cooperativas se regirán por sus leyes especiales, sin perjuicio de la aplicación de esta ley en lo no previsto por ella y en cuanto sea compatible". Por otra parte, compartimos la opinión de quienes entienden que no por aplicarse algunos institutos o formalidades del Derecho Comercial a las cooperativas, éstas pierden su naturaleza y especificidad. En México aplica supletoriamente la Ley Mercantil

Así, por todo lo expresado, y reconociendo que el tema merece un mayor abundamiento cosa que no es posible realizar en un solo artículo, se puede concluir que las cooperativas no son ni sociedades comerciales ni civiles, y que se tratan de una especie de asociación con caracteres propios. La necesidad de darle unicidad al sistema cooperativo a través del reconocimiento expreso y el tratamiento homogéneo en un solo cuerpo normativo, de tan importante cuestión como es la de regular las particularidades de un fenómeno socio-económico relevante para toda la comunidad, es una de las razones, entre otras, por las cuales se debiera abordar, a través de los canales institucionales correspondientes y con la consulta a todas las partes involucradas, la consideración de una ley general de cooperativas.

En México se iniciaron las Cooperativas en el año de 1902, impulsadas por la iglesia Católica y bajo el sistema alemán, pero con la persecución religiosa de 1926 pereció el movimiento de las Cooperativas. No fue sino hasta finales del año 1951, por gestiones del secretariado Social Mexicano dirigido por el Padre Pedro Velásquez, después de publicar folletos sobre las cajas populares, que quedaron constituidas las tres primeras cooperativas en la Cd. de México.

El plan de integración de esa organización, comprende las tres siguientes etapas:

- 1a. Constituir cooperativas de consumo, federarlas y hacer que formen un sistema, tomando de sus beneficios lo necesario para crear almacenes al por mayor, y realizar compras al mayoreo.
- 2a. Cuando se haya reunido el dinero suficiente, emprender la manufactura de bienes, creando cooperativas de producción, filiales de las cooperativas de consumo.
- 3a. Por último, adquirir tierras y producir cooperativamente bienes agrícolas.

Este plan aún sencillo significará la conquista de la producción por los consumidores y tendrá resultados positivos, como son:

- 1o. Un cambio radical de la organización económica, en la que la producción sirva al consumo.
- 2o. Supresión de multitud de intermediarios parásitos y simplificación y eficacia de la producción.
- 3o. Supresión de la competencia internacional, mediante la cooperación entre las cooperativas de diferentes naciones; y
- 4o. Toma de posesión de todos los instrumentos de producción por los trabajadores.

El solidarismo surgió para satisfacer a todos aquellos que no querían más liberalismo individualista, pero que les repugnaba el colectivismo y el estatismo. En Francia, había un partido político que estaba en sus comienzos y que buscaba una bandera; anhelaba un programa económico que le permitiera abrirse camino entre el viejo partido liberal y el socialismo, rechazando el *laissez-faire*, pero también la socialización de la propiedad individual, manteniendo y asegurando los derechos del hombre, pero al mismo tiempo imponiendo al individuo ciertos sacrificios con miras al interés común.

El régimen cooperativo internacional 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. Resumamos las características generales de cada una de ellas.

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 de lograr una mejor inversión del capital social de que se disponga en cada caso particular. 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 atendidos y reglamentados. Pero un aspecto de capital interés que se ha reglamentado en la legislación respectiva 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. (Organización Internacional del Trabajo, Estructura y funcionamiento de las organizaciones de trabajadores rurales, 2ª ed., Ginebra, Suiza, 1987.)

2. Cooperativas de comercio o consumo. Su característica es la de ser exclusivamente usuarios todos los socios; en algunos países de Europa (por ejemplo) sólo 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 nuestros 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) 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. (V Ley de Reorientación Económica de Bélgica, promulgada con fecha 4 de agosto del año 1978.)

3. Cooperativas pesqueras. Son los países con litorales en el Océano Atlántico y Mar del Norte 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.

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. (Lavergne, Bernard, La evolución cooperativa, trad. Bertha Luna Valenzuela, México, 1982.)

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.

Dentro de la sociedad cooperativa no se pueden desarrollar actividades distintas a aquellas para las que están legalmente autorizadas, para ejercer actividades diversas a su objeto, será preciso obtener la autorización correspondiente de la Secretaría de Comercio ajustándose al reglamento de la ley, de las sociedades cooperativas.

Los elementos que conforman esta sociedad también se pueden considerar normas que deberán tener las sociedades cooperativas y son las siguientes:

1. Solo serán sociedades cooperativas las que funcionen con la Ley General de Sociedades Cooperativas y estén registradas y autorizadas por la SECOFI. (Actualmente SE).
2. La Sociedad Cooperativa no podrá concederse privilegio alguno a los fundadores o directores, tampoco exigir a los socios de nuevo ingreso que suscriban más de un certificado de aportación.
3. Queda prohibido que las sociedades sujetas a las disposiciones de la ley General de Sociedades Mercantiles utilicen en sus denominaciones sociales las palabras cooperativas o cooperadores u otras similares que pudieran llevar a creer que se trata de una sociedad cooperativa.
4. La denominación social de la cooperativa no se podrá sugerir un campo mayor al que haya sido autorizado.
5. Las sociedades cooperativas no deben pertenecer a las Cámaras de Comercio ni a las asociaciones de productores.
6. La sociedad cooperativa está obligada a mejorar en todo los aspectos del nivel de sus trabajadores.

Una cooperativa es una asociación autónoma de personas que se han unido voluntariamente para hacer frente a sus necesidades y aspiraciones económicas, sociales y culturales comunes por medio de una empresa de propiedad conjunta y democráticamente controlada. La diversidad de necesidades y aspiraciones (trabajo, consumo, crédito, etc.) de los socios, que conforman el objeto social o actividad cooperativizada de estas empresas, define una tipología muy variada de cooperativas.

Los *Principios cooperativos* constituyen las reglas básicas de funcionamiento de estas organizaciones. La Alianza Cooperativa Internacional (ACI) es la organización internacional que desde el año 1895 aglutina y promueve el movimiento cooperativo en el mundo. Prototipo de empresa social y solidaria, la cooperativa constituye la forma más genuina de entidad de economía social.

Es una sociedad mercantil, con denominación, de capital variable fundacional, representado por certificados de aportación nominativos, suscritas por cooperativistas que responden limitadamente, salvo responsabilidad suplementada, cuya actividad se desarrolla en su beneficio. Cabe mencionar que la Sociedad Cooperativa se rige por su propia ley, sin embargo, tiene aplicación supletoria la Ley General de Sociedades Mercantiles.

Como conclusión señalo que las sociedades cooperativas han evolucionado en la historia como una forma de expansión de la economía desde el ámbito familiar a la gran empresa, teniendo grandes resultados a nivel mundial, tratando de que se lleve a cabo el mismo desarrollo en México. Una de las formas de llevar a cabo esto será a través de incentivos y estímulos fiscales, como en simplificación administrativa para la creación de las mismas.

CAPÍTULO III. CLASIFICACIÓN

Clases de sociedades cooperativas. De producción, de consumo, de ahorro y préstamo y escolares.

A lo largo de la historia se han formado diversos tipos de cooperativas, pero para efectos de lo señalado en la LGSC en su artículo 21 (1), se especifica que forman parte del Sistema Cooperativo las siguientes clases de sociedades cooperativas, tomando en consideración que las dos primeras son regidas por esta disposición y la tercera forma parte del Sistema Financiero:

- I. De consumidores de bienes y/o servicios, y
- II. De productores de bienes y/o servicios.
- III. De ahorro y préstamo.

Sus miembros se asocian para trabajar en común en la producción de bienes, de servicios o de ambos, aportando su trabajo personal, físico o intelectual. Estas sociedades pueden almacenar, conservar, transportar o comercializar sus productos. Este tipo de sociedades cooperativas, como hemos venido comentando, son de origen mercantil, sin embargo, se entiende que la cooperativa de producción de bienes y servicios, lo es en esencia, lo que no ocurre con las otras dos. En el caso de las cooperativas de consumidores, se ha señalado que no asumen como tal una figura mercantil, debido a que no lucra, ya que el consumo de la producción, va a destinado a los mismos socios cooperativistas, y por lo tanto, al no externarse el producto a terceros, no aplica su mercantilidad.

El concepto de sociedades cooperativas de producción, lo analizamos anteriormente.

Se entiende como sociedades cooperativas de consumidores, únicamente como concepto, ya que no es tema de estudio de nuestro trabajo de investigación, aquéllas cuyos miembros se asocien con el objeto de obtener en común artículos, bienes y/o servicios para ellos, sus hogares o sus actividades de producción, como lo establece el artículo 22 de la LGSC (1). Como comenté anteriormente, el fin de estas sociedades cooperativas, es únicamente el que los socios cooperativistas se asocien para obtener en común los bienes o servicios, para su uso personal, de su hogar o para sus actividades de producción, lo que cierra su círculo mercantil y se convierte en un fin más social que lucrativo.

Se entiende como sociedades cooperativas de Ahorro y Préstamo y únicamente como concepto las integrantes del sistema financiero con ese objetivo; esto, ya que no es tema de estudio de nuestra tesis, ya que son sociedades que deben de estudiarse en forma independiente. Lo anterior se reafirma con la tesis de la Novena Epoca de la Segunda Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XVI, Noviembre de 2002 Tesis: 2a. CLII/2002 Página: 441 Materia: Constitucional Tesis aislada. AHORRO Y CRÉDITO POPULAR.

(1) Lechuga S. E. AGENDA MERCANTIL, LEY GENERAL DE SOCIEDADES COOPERATIVAS, EDITORIAL ISEF

LA FACULTAD QUE EL ARTÍCULO 73, FRACCIÓN X, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS CONCEDE AL CONGRESO DE LA UNIÓN PARA LEGISLAR SOBRE INTERMEDIACIÓN Y SERVICIOS FINANCIEROS, COMPRENDE TAMBIÉN LA DE EXPEDIR NORMAS QUE REGULEN AQUELLAS ACTIVIDADES DESARROLLADAS POR LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS, la cual muestro en el anexo de TESIS al final de este trabajo.

Aquellas formadas por alumnos y maestros, con fines exclusivamente escolares. Recordemos que también existen las cooperativas escolares, las cuales son una especie de cooperativa de consumo, debido a que se reúnen fondos para adquirir bienes y consumirlos entre los integrantes de la comunicada escolar.

Además, la tesis asilada con número 1a. LVII/2003 de la novena Época en la primera Sala publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XVIII, Octubre de 2003 en la página: 16 en materia Constitucional, Administrativa (1)

RENTA. LOS ARTÍCULOS 93 Y 95, FRACCIÓN VII, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVA, AL NO INCLUIR DENTRO DE LA EXENCIÓN DE QUE GOZAN LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS DE CONSUMO A LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS DE PRODUCCIÓN, NO VIOLAN EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.

Los referidos artículos que exentan de dicha contribución a las sociedades cooperativas de consumo no violan el principio de equidad tributaria establecido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Ello es así porque la exención prevista a favor de esas sociedades se formula en atención a categorías abstractas de sujetos colocados en situaciones objetivamente distintas, pues por razones de orden económico y social ameritan un tratamiento fiscal diferente. Así, mientras la finalidad de las sociedades cooperativas de consumo consiste en suministrar a sus miembros, a precios módicos, los artículos o servicios que requieren para la satisfacción de sus necesidades, la concerniente a las de producción radica en la comercialización de bienes y servicios para obtener de ellos la mayor ganancia posible, lo que demuestra que el ánimo de lucro y la capacidad contributiva de dichos entes difiere sustancialmente y justifica el trato distinto que el legislador federal les otorga, pues es claro que dichas entidades no se ubican en un plano de igualdad y, por ende, no deben recibir el mismo tratamiento jurídico.

Amparo en revisión 489/2003. Cooperativa Proyectos Inmobiliarios de Oaxaca, S.C. de R.L. 20 de agosto de 2003. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas; en su ausencia hizo suyo el asunto Juan N. Silva Meza. Secretario: Carlos Mena Adame.

1) Silva M. Juan, RENTA. LOS ARTÍCULOS 93 Y 95, FRACCIÓN VII, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVA, AL NO INCLUIR DENTRO DE LA EXENCIÓN DE QUE GOZAN LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS DE CONSUMO A LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS DE PRODUCCIÓN, NO VIOLAN EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA. TESIS ASILADA NÚMERO 1a. LVII/2003, NOVENA ÉPOCA, PRIMERA SALA, SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN, GACETA XVIII, OCTUBRE 2003, PÁGINA: 16, MATERIA CONSTITUCIONAL, ADMINISTRATIVA
www.scjn.gob.mx/actividad_jurisdiccional/urisprudencias/ius2006/novena_epoca/administrativo/cooperativas

CAPÍTULO IV. FUNCIONAMIENTO Y ORGANIZACIÓN

La Cooperativa es una sociedad, en la cual intervienen como mínimo 5 personas. Los cooperativistas al ingresar a la sociedad, persiguen fines económicos y de lucro; la sociedad por disposición de la citada ley, no ha de tener obtención de beneficios o utilidades, sino a la satisfacción directa de las necesidades económicas de los cooperativistas.

La sociedad cooperativa de producción funciona en base a los cláusulas que señala su contrato social. Las cláusulas esenciales deben de señalar:

1. Libertad de asociación y retiro voluntario de los socios.
2. Administración democrática.
3. Limitación de intereses a algunas aportaciones de los socios si así se pactara.
4. Distribución de los rendimientos en proporción a la participación de los socios.
5. Fomento de la educación cooperativa y de la educación en la economía solidaria.
6. Participación en la integración cooperativa.
7. Respeto al derecho individual de los socios de pertenecer a cualquier partido político o asociado religioso.
8. Promoción de la cultura ecológica.

Los órganos de control son la asamblea general, el órgano de vigilancia y el consejo de administración.

La asamblea general es la que se encarga de tomar las decisiones de peso en la sociedad cooperativa. La ley cooperativa define a las sociedades en cuestión en su artículo segundo como "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".

El Consejo de Administración será el órgano ejecutivo de la Asamblea General y tendrá la representación de la sociedad cooperativa y la firma social, pudiendo designar de entre los socios o personas no asociadas, uno o mas gerentes con la facultad de representación que se les asigne, así como uno o más comisionados que se encarguen de administrar las secciones especiales (artículo 41 LGSC).

El artículo 45 de la LGSC (1) establece que 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 la misma ley.

(1) Lechuga S. E. AGENDA MERCANTIL, LEY GENERAL DE SOCIEDADES COOPERATIVAS, EDITORIAL ISEF

Certificados de aportación nominativos, o partes en que se ha dividido el importe del capital social. Estos títulos-valor, representan el conjunto de derechos y obligaciones que tiene un cooperativista, frente a la sociedad; sus características son:

- Nominativos;
- Individuales;
- De igual valor.
- (su importe será de cien pesos o múltiplos de cien pesos.)
- Cooperativistas, es decir, personas físicas consumidoras o productoras que han suscrito un certificado de aportación.
- Responsabilidad limitada, supuesto que los cooperativistas consumidores o productores responden hasta el monto del certificado de aportación suscrito; salvo:
- Responsabilidad suplementada, cuando pactan en el contrato social, que habrán de aportar un porcentaje adicional, independiente de la aportación de capital.

"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 y consumo de bienes y servicios. " LGSC

El capital variable fundacional, supuesto que el capital social siempre deberá ser variable, ahora bien, a la fecha de constitución, deberá exhibirse cuando menos el 10% del valor de los certificados de aportación suscritos, luego entonces, el capital fundacional, será igual al 10% del importe del capital suscrito, siempre y cuando sea la exhibición en numerario.

Las Sociedades Cooperativas funcionan y conforme a estructura son muy similares a las Sociedades Mercantiles, ya que cuentan con elementos que tienen el mismo origen. En general, el funcionamiento y organización de las sociedades cooperativas depende del giro principal al que se dediquen, de donde se obtendrá lo correspondiente a su manual de organización.

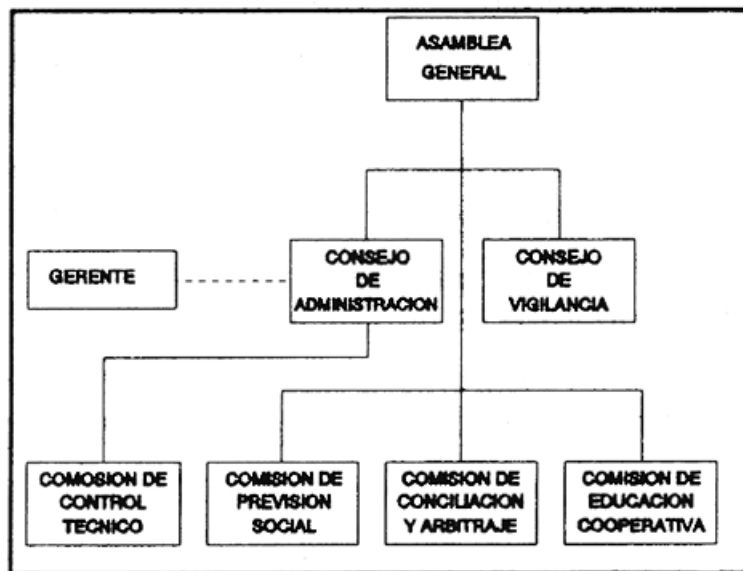
ESTRUCTURA ORGANIZATIVA DE LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS

De este modo, sus órganos de control son establecidos de la siguiente forma, considerando la jerarquía y la importancia dentro de la sociedad:

En mi opinión, en el caso del órgano de vigilancia, como del órgano de administración, se encuentran en la misma jerarquía, ya que en base a su administración, estará la inspección de su actuación.

La parte cooperativa está integrada por socios cooperativistas tanto capitalistas como industriales, siendo estos últimos los que forman la parte operativa de la sociedad. Sin embargo, la parte operativa depende de las decisiones tomadas por la parte cooperativa.

El siguiente diagrama de flujo señala lo correspondiente a la parte cooperativa:



No obstante lo señalado en el diagrama anterior, puede variar la estructura de las Sociedades Cooperativas, dependiendo del fin que persigan en base a sus actividades, o por el número de socios cooperativistas que la integran o en su caso, del número de trabajadores que tenga.

Su administración, asambleas y normas que se establecen en la sociedad cooperativa.

El artículo 34 de la LGSC (1) señala que 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.

(1) Lechuga S. E. AGENDA MERCANTIL, LEY GENERAL DE SOCIEDADES COOPERATIVAS, EDITORIAL ISEF

Como podemos observar, son varios órganos los encargados de la vigilancia de la sociedad para que exista la independencia, además de su mejor funcionamiento.

Ahora, el artículo 35 de la LGSC (1) establece que la Asamblea General es la autoridad suprema y sus acuerdos obligan a todos los socios, presentes, ausentes y disidentes, siempre que se hubieren tomado conforme a esta ley y a las bases constitutivas. Esta regularmente la integran los socios cooperativistas que tienen aportado más capital dentro de la sociedad.

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 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 a querrela 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 (artículo 36 LGSC) (1).

Las asambleas generales ordinarias o extraordinarias, deberán ser convocadas en los términos de la fracción X del artículo 16 de la LGSC, (1) 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, difundirá también en esos lugares. Se convocará en forma directa por escrito a cada socio, cuando así lo determine la Asamblea General.

(1) Lechuga S. E. AGENDA MERCANTIL, LEY GENERAL DE SOCIEDADES COOPERATIVAS, EDITORIAL ISEF

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 apegado a esta ley y a las bases constitutivas de la sociedad cooperativa (artículo 37).

Órganos de la sociedad, socios y exclusión de socios.

a. Órgano Supremo- Asamblea de Cooperativistas

Es la autoridad suprema, y sus acuerdos obligan a todos los socios, presentes o ausentes, siempre que se haya procedido conforme a las bases constitutivas, a la ley y su reglamento. Las asambleas generales se clasifican en:

- Ordinarias: Se celebran periódicamente, y cuando menos una vez al año, en la fecha que señalen las bases constitutivas.
- Extraordinarias: Deben celebrarse cuando las circunstancias lo requieran

b) Órgano ejecutivo- Consejo de Administración

Corresponde el cumplimiento de los acuerdos de las asambleas, decide en la administración y representación de la sociedad.

c) Órgano de Control-Consejo de Vigilancia

El consejo de vigilancia ejercerá la supervisión de todas las actividades de la sociedad y tiene derecho de veto para que el consejo de administración reconsidere las resoluciones objetadas, por tanto, toda la resolución del consejo de administración debe ser comunicada por escrito al consejo de vigilancia.

d) Órganos o Comisiones Especiales

e) Comisión de Asuntos Laborales

f) Comisión de Seguridad Social

g) Comisión de Investigación y Desarrollo. Entre otras.

Se permite a la organización de tantas comisiones como sean necesarias para atender mejor la administración y vigilancia de la sociedad.

El artículo 38 (1) establece que 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 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 se 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 9o. de esta ley (1).

Las bases constitutivas pueden autorizar el voto por carta poder otorgada ante dos testigos, debiendo recaer en todo caso la representación, en un coasociado, sin que este pueda representar a más de dos socios, tal y como lo señala el artículo 39 LGSC. Esto es, puede haber partes sociales que representan a dos socios cooperativistas como máximo y es lógico la representación la efectúe uno sólo ya que no pueden ir los dos coasociados a todas partes juntos. Cuando los miembros pasen de quinientos o residan en localidades distintas a aquélla en que deba celebrarse la asamblea, ésta podrá efectuarse con delegados socios, elegidos por cada una de las áreas de trabajo. Los delegados deberán designarse para cada asamblea y cuando representen áreas foráneas, llevarán mandato expreso por escrito sobre los distintos asuntos que contenga la convocatoria y teniendo tantos votos como socios representen. Las bases constitutivas fijarán el procedimiento para que cada sección o zona de trabajo designe en una asamblea a sus delegados (artículo 40 LGSC) (1).

Consejo de administración de la sociedad cooperativa.

El Consejo de Administración será el órgano ejecutivo de la Asamblea General y tendrá la representación de la sociedad cooperativa y la firma social, pudiendo designar de entre los socios o personas no asociadas, uno o mas gerentes con la facultad de representación que se les asigne, así como uno o más comisionados que se encarguen de administrar las secciones especiales (artículo 41 LGSC) (1).

El nombramiento de los miembros del Consejo de Administración lo hará la Asamblea General conforme al sistema establecido en esta ley u en sus bases constitutivas. Sus faltas temporales serán suplidas en el orden progresivo de sus designaciones, pudiendo durar en sus cargos, si la Asamblea General lo aprueba hasta cinco años y ser reelectos cuando por lo menos las dos terceras partes de la Asamblea General lo apruebe (artículo 42 LGSC) (1).

El Consejo de Administración estará integrado por lo menos, por un presidente, un secretario y un vocal. Entendiendo en grado de jerarquías que el presidente es el de mayor importancia, después el vocal y después el secretario. 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 período de su gestión (artículo 43 LGSC) (1).

(1) Lechuga S. E. AGENDA MERCANTIL, LEY GENERAL DE SOCIEDADES COOPERATIVAS, EDITORIAL ISEF

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 (artículo 44 LGSC).

Consejo de vigilancia en la sociedad cooperativa.

El artículo 45 de la LGSC (1) establece que 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 la misma 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. El Consejo de Vigilancia ejercerá la supervisión de todas las actividades de la sociedad cooperativa y tendrá el derecho de voto para el sólo objeto de que el Consejo de Administración reconsidere las resoluciones vetadas. El derecho de voto 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 (artículo 46 LGSC) (1).

Educación cooperativa.

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 (artículo 47 LGSC) (1). Dentro de esta educación, consideramos no únicamente la correspondiente a nivel escolar, sino también a nivel capacitación.

Áreas de trabajo de las sociedades cooperativas.

Las sociedades cooperativas tendrán las áreas de trabajo que sean necesarias para la mejor organización y expansión de su actividad cooperativa (artículo 48 LGSC) (1). Es decir, deberán de separar a la entidad por áreas de funcionamiento para su mejor desempeño o explotación, por ejemplo, deberá de existir el área de contabilidad, la de jurídico, la de recursos humanos, la de producción. En relación a las sociedades cooperativas de producción, estas no utilizan los servicios de sus miembros en forma subordinada, por lo que al no reunir la calidad de trabajadores,

(1) Lechuga S. E. AGENDA MERCANTIL, LEY GENERAL DE SOCIEDADES COOPERATIVAS, EDITORIAL ISEF

es claro que no están protegidos por la Ley Federal del Trabajo. La Ley del Seguro Social, en su artículo 19 atribuye la calidad de patrón a las Sociedades Cooperativas de Producción y en su artículo 12 fracción II, señala que son sujetos de aseguramiento al régimen obligatorio, los miembros de la sociedad cooperativa de producción.

Las Sociedades Cooperativas de Producción al afiliarse al IMSS. Los integrantes de las mismas, por las cuotas correspondientes a los Seguros de Enfermedad y Maternidad e Invalidez, Vejez, Cesantía en Edad Avanzada y Muerte se sujetan al régimen llamado de Contribución Tripartita. Las cooperativas que se registren ante el IMSS después del 1º de enero de 1997, ya no serán beneficiadas con el derecho a cotizar por sus socios en el régimen bipartita (pago de sólo el 50% de cuotas en los seguros de Enfermedades y Maternidad e Invalidez, Vejez Cesantía y Muerte), sino lo harán como todo patrón en el régimen tripartita.

Por lo que se refiere a los Seguros de Riesgos de Trabajo, Guarderías y Retiros son a cargo totalmente del patrón, es decir, de la Sociedad Cooperativa de Producción. Es importante recalcar que el Régimen de Contribución Bipartita solamente es aplicable cuando sean asegurados los miembros de las sociedades cooperativas, ya que si se cuenta con trabajadores propiamente dicho, estos cotizarán en el régimen normal tripartita. Al igual que las Sociedades y Asociaciones Civiles, apoyándonos en los mismos fundamentos legales, la Sociedad Cooperativa de Producción no tiene la obligación de efectuar aportaciones por sus socios. En el caso en que la sociedad cooperativa de producción contrate a personas que reúnan las características de trabajadores, por ello esta obligada a pagar las aportaciones correspondientes.

SECCIÓN I. AGRUPACIONES QUE INTEGRAN LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS

Las sociedades se podrán agrupar en federaciones, uniones u otra figura legal para efectos de lograr una expansión de las mismas, su crecimiento y su fortalecimiento, lo cual es totalmente legal en base a su disposición y es benéfico para las mismas. Las empresas que se encuentran en crecimiento constante, necesitan una adecuada planeación de sus actividades, por lo que es necesario, que al llevar a cabo las mismas, estudien las diversas formas de enmarcar legalmente a sus entidades, y una de ellas, es utilizando el esquema de las Sociedades Cooperativas.

Confederaciones nacionales, federaciones, consejo superior del cooperativismo y asambleas.

El artículo 75 de la ley cooperativa señala que las confederaciones nacionales se podrán constituir con varias uniones o federaciones de por lo menos diez entidades federativas. Estas confederaciones tienen importancia debido a que al incluir la participación de varias sociedades cooperativas, se ayuda a las más desfavorecidas a incluir técnicas o prácticas que han sido favorables para otras. Además, al reunirse las Sociedades Cooperativas en Confederaciones, llevan a

cabo el planteamiento de problemas y sus soluciones en cualquier ámbito económico.

El artículo 76 de la ley señala que el Consejo Superior del Cooperativismo es el órgano integrador del Movimiento Cooperativo Nacional; se constituirá con las confederaciones nacionales y con las instituciones u organismos de asistencia técnica al cooperativismo. El fin de que existan es para llevar a cabo el intercambio de conocimientos, experiencias y solución de problemas en todas las áreas cooperativas. Se celebrará cada dos años un Congreso Nacional Cooperativo, tal y como lo señala el artículo 77. Estos se celebran en diversas partes, como por ejemplo, existe una sucursal en Lagunas Oaxaca, u otra que en Cruz Azul Hidalgo. Las sociedades determinarán las funciones de las federaciones y de las uniones y éstas a su vez las de las confederaciones nacionales como lo establece el artículo 78. Podrán además:

- I. Producir bienes y/o servicios;
- II. Coordinar y defender los intereses de sus afiliados;
- III. Servir de conciliadores y árbitros cuando surjan conflictos entre sus agremiados;
- IV. Promover y realizar planes económicos sociales;
- V. Promover acciones de apoyo ante las instituciones gubernamentales;
- VI. Celebrar cursos de educación cooperativa;
- VII. Procurar la solidaridad entre sus miembros, y
- VIII. Contratar trabajadores y/o integrar personal.

Las Federaciones funcionan, como por ejemplo, la Confederación de Cooperativas Financieras de la República Mexicana, tiene como objetivos el forjar y mantener Cooperativas de Ahorro y Préstamo confiables y seguras, que permitan a federación y confederación alcanzar y ejercer el liderazgo en el mercado financiero, no como un fin en sí mismo, sino como un medio para lograr los objetivos económicos y sociales del Sector, este liderazgo deberá manifestarse en la potencia financiera y social que se tenga, pero también en cuanto a la especificidad de nuestras formas de operar y los valores que nos dan origen.

Organismos de asistencia técnica. (Artículo 79 LGSC) (1).

Se consideran organismos o instituciones de asistencia técnica al Movimiento Cooperativo Nacional, todos aquéllos cuya estructura jurídica no tenga un fin de especulación, político o religioso y en cuyo objeto social o actividades, figuren programas, planes o acciones de asistencia técnica a los organismos cooperativos. Como ejemplo citamos a la Asociación Mexicana de Atención a la Capacitación, A.C. que se encarga de dar capacitación a gente discapacitada y de escasos recursos. Otras instituciones de asistencia técnica son por ejemplo:

- La Universidad Nacional Autónoma de México a través de sus diversas facultades y escuelas.
- El Colegio de Corredores Públicos
- Otras instituciones de asistencia privada.

(1) Lechuga S. E. AGENDA MERCANTIL, LEY GENERAL DE SOCIEDADES COOPERATIVAS, EDITORIAL ISEF

Además, el artículo 80 indica que los organismos e instituciones de asistencia técnica al Movimiento Cooperativo Nacional le corresponderá impulsar y asesorar al movimiento cooperativo. Las sociedades podrán contratar los servicios de estos organismos en materia de (1):

- I. Asistencia técnica y asesoría económica, financiera, contable, fiscal, organizacional, administrativa, jurídica, tecnológica y en materia de comercialización;
- II. Capacitación y adiestramiento al personal directivo, administrativo y técnico de dichas sociedades;
- III. Formulación y evaluación de proyectos de inversión para la constitución o ampliación de las actividades productivas, y
- IV. Elaboración de estudios e investigaciones sobre las materias que incidan en el desarrollo de los organismos cooperativos.

Organismos afiliados y movimiento cooperativo nacional.

La afiliación de los organismos será voluntaria y en caso de ser aceptados, tendrán derecho a su voz, pero no a voto, así lo establece el artículo 81 de la Ley cooperativa. Estos organismos cumplen su cometido, ya que existen sectores de la economía interesados en el movimiento cooperativista, por lo que al efectuarse las Federaciones y Confederaciones cooperativistas se encuentran participando únicamente como espectadores (1).

El Consejo Superior del Cooperativismo organizará el levantamiento al Movimiento Cooperativo Nacional (artículo 82) (1). Estos movimientos cooperativos se dan en diversas formas como por ejemplo, en 1994, a raíz de la puesta en vigencia de la nueva Ley General de Sociedades Cooperativas, el movimiento Cooperativo Nacional se asignó la tarea de una nueva búsqueda de auge del Movimiento Cooperativo Nacional. Cruz Azul se sumó a ese proyecto Nacional y al interior de la propia Cooperativa se estableció un programa institucional que se llamó: "Identidad Cooperativa". En Octubre de 1996, nuestras autoridades, preocupadas siempre por divulgar y preservar los valores Cooperativistas, esencia de nuestra organización, inauguraron la primera Semana del Cooperativismo en Cd. Cooperativa Cruz Azul, Hgo. La semana del 26 al 31 de octubre se llevó a cabo la décima edición de este importante evento en Cd. Cooperativa Cruz Azul, Hgo., cuyo objetivo es *"Promover y realizar eventos socioculturales que permitan conocer, preservar, compartir y fomentar la filosofía y prácticas Cooperativistas entre los integrantes del Núcleo Cooperativo Cruz Azul y las comunidades circunvecinas, dentro de un ambiente de respeto mutuo y reciprocidad"*

SECCIÓN II. ACTOS COOPERATIVOS

Son aquellos acontecimientos en que interviene la voluntad humana, encaminados directamente a la producción de los efectos previstos en la norma jurídica.

(1) Lechuga S. E. AGENDA MERCANTIL, LEY GENERAL DE SOCIEDADES COOPERATIVAS, EDITORIAL ISEF

(2) Semana del 26 al 31 de octubre se llevó a cabo la décima edición de este importante evento en Cd. Cooperativa Cruz Azul, Hgo www.cruzazul.com.mx:8096/gente/index.html#SC

Enfocándonos a las sociedades cooperativas son actos cooperativos los realizados por las sociedades cooperativas interviniendo la voluntad de los socios cooperativistas y encaminados a la producción de efectos en la norma jurídica

Que el acto jurídico sea un acto de voluntad es un punto sobre el cual todo el mundo está de acuerdo. Pero que todo acto de voluntad no es un acto jurídico, es también algo en lo que todo el mundo conviene fácilmente. No es dudoso que ciertos efectos del derecho se produzcan sin que haya un acto de voluntad. Por ejemplo, el nacimiento, la muerte, la destrucción material y accidental de una cosa, la separación accidental de los frutos de las plantas a las cuales están adheridos, son hechos no voluntarios a consecuencia de los cuales se producen efectos jurídicos. Consideremos que la Sociedad Cooperativa efectúa actos cooperativos de comercio con fines de lucro, ya que estos se encuentran implícitos dentro de los actos de comercio en el artículo 75 del Código de Comercio. Es un acto jurídico todo acto de voluntad que interviene con la intención de que se produzca una modificación en el orden jurídico, tal como existe en el momento en que se produce, o tal como existirá en un momento futuro dado. (1)

Esto merece el análisis del conjunto de las Cooperativas, más allá de las diferencias de sectores, modalidades o tamaños. También es independiente de cuanto pesan relativamente en la preocupación de los socios las distintas "necesidades y aspiraciones económicas, sociales y culturales". También, en forma previa, se tiene que reconocer la validez de la pregunta sobre si existen "modelos" para la gestión y organización de las cooperativas.

Indirectamente Peter Davis se refiere al tema en un reciente estudio para la OIT sobre la "Administración de la Diferencia Cooperativa" y la aplicación de prácticas modernas de gestión: "La administración es una actividad esencialmente práctica, por lo tanto, no ocurre en el vacío, sino dentro de un contexto definido y específico" Plantea la necesidad de reconocer y responder rápidamente a las señales del ambiente y que esas respuestas "deberán seleccionarse tomando en cuenta los valores sobre los que se basa la organización y el propósito hacia el cual ésta se dirige".

El artículo 5 de la LGSC señala cuales son los actos cooperativos, los cuales enuncio, siendo actos cooperativos los relativos a la organización y funcionamiento interno de las sociedades cooperativas, considerando tanto desde la planeación de la sociedad cooperativa, como por todos los movimientos que se realizan para su funcionamiento, el establecimiento de un control interno, hasta la conclusión de cada ejercicio y la reinversión de los rendimientos o en su caso la distribución de los mismos. Para llevar entender mejor este punto, llevemos a cabo una serie de preguntas con sus respectivas respuestas (2).

1) Mantilla M. R., DERECHO MERCANTIL, PÁGINAS 49 A 51, , EDITORIAL PORRUA, 1964, SEXTA EDICION

(2) Lechuga S. E. AGENDA MERCANTIL, LEY GENERAL DE SOCIEDADES COOPERATIVAS, EDITORIAL ISEF

Un acto cooperativo, es todo aquél movimiento que se va a llevar a cabo en las Sociedades Cooperativas, enfocándonos en su giro principal, el cual puede ser la producción de bienes o de servicios, en relación con todas las actividades que nos conllevan a lograr ese fin. Es un acto cooperativo, ni mercantil, ni jurídico, ya que si fuese mercantil, estaría enmarcado en el Código Mercantil y la Ley General de Sociedades Mercantiles, o en su caso, si fuese un acto jurídico, estaría regulado por otra disposición que no fuese la Ley General de Sociedades Cooperativas.(1)

Es un acto cooperativo, para esto, pongo un ejemplo; la Ley Cooperativa en México señala que las Sociedades Cooperativas podrán ser o de Producción, o de Consumo o de Ahorro y Préstamo, y en materia Fiscal, la primera tributa como Título II de la LISR, es decir, como una Persona Moral Lucrativa, en tanto que las otras dos tributan como Persona Moral con Fines No Lucrativos, lo que conlleva a que se encuentren bajo otro esquema de tributación que no implica las mismas obligaciones. Asimismo, con el régimen fiscal, centro de esta investigación, las cooperativas tributan como si fuesen personas físicas y no como personas morales, situación que se da únicamente por el hecho de ser Cooperativas. Por otro lado me gustaría comentar un caso que no se dio en México pero si en Argentina, considerando esta en una revocación de lo Contencioso Administrativo Federal en Argentina, respecto a una sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación que pretendía que una cooperativa tributara impuestos por los servicios prestados por sus integrantes a terceros. El tribunal señaló que "los actos que las cooperativas realizan con sus asociados poseen una naturaleza jurídica peculiar, y por ende no pueden reputarse como operaciones de mercado.(1)

La aplicación de los actos cooperativos se da cuando la Sociedad lleva a cabo todo movimiento interno, basado en dichos actos, los cuales, se presentan como en manual de organización, o en su caso, un diagrama de flujo de las operaciones de las mismas, situación que debe de estar regulada por un control interno para que la entidad no deje de salirse del marco cooperativista. El objeto de estos actos, es llevar a cabo el funcionamiento de las Sociedades Cooperativas, de tal forma que se persiga el fin de la Sociedad Cooperativa y que el control interno vaya aparejado para que no existan desviaciones en su funcionamiento. Como es el caso de la reinversión de los rendimientos generados por la sociedad al final de cada ejercicio. (1)

La finalidad de los Actos Cooperativos, es que la Cooperativa cumpla con su cometido, en este caso, que sean los trabajadores los dueños de los medios de producción, y estos a su vez, reinviertan los rendimientos o en su caso los distribuyan y de esta forma se cubra el importe del ISR en el momento de la distribución y no anticipadamente. (1)

(1) Lechuga S. E. AGENDA MERCANTIL, LEY GENERAL DE SOCIEDADES COOPERATIVAS, EDITORIAL ISEF

Las consecuencias de derechos que trae aparejada la ejecución de un acto jurídico es únicamente en lo que es su constitución, ya que lo que esté enmarcada en su acta constitutiva y sus posteriores modificaciones, será el fin que se tendrá que perseguir, por lo que un acto en contra podría traer consecuencias de derecho.

La aplicación de todos los actos jurídicos en las Sociedades Cooperativas y las consecuencias se dan en caso de no cumplir con todas sus obligaciones como son las establecidas en la Ley General de Sociedades Cooperativas, aquellas que apliquen de la Ley General de Sociedades Mercantiles, en su caso el Código de Comercio y todas aquellas correspondientes en materia fiscal.

SECCIÓN III. PRINCIPIOS FUNDAMENTALES DE LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS

Las sociedades cooperativas deberán observar en su funcionamiento los siguientes principios, según el artículo 6º de la LGSC, los cuales se deberán de cumplir considerando el fin perseguido por la sociedad cooperativa, enmarcado en su acta constitutiva con base en lo dispuesto en la Ley Cooperativa. Estos principios fundamentales son los siguientes (1):

- 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.

Estos principios se deben observar para llevar a cabo un buen funcionamiento de la Sociedad Cooperativa y no caer en violaciones a la disposición Cooperativa y Mercantil en general, además para dar la correcta aplicación de la disposición a la Sociedad y que tenga un beneficio para la Economía en general. El beneficio que se tiene es seguir el camino base establecido para las Sociedades Cooperativas.

(1) Lechuga S. E. AGENDA MERCANTIL, LEY GENERAL DE SOCIEDADES COOPERATIVAS, EDITORIAL ISEF

La libertad de asociación y el retiro voluntario de los socios significa que nadie puede estar obligado a formar parte de una Sociedad Cooperativa, sino que es por voluntad propia. La administración democrática señala que todos los socios tendrán los mismos derechos y las mismas obligaciones sin distinción alguna. La limitación de intereses a algunas aportaciones de los socios si así se pactara, debido a que en base a los planes de previsión social, pueden existir diferencias como es el grado de riesgo o cargas de trabajo mayores, lo que implica un trato equivalente al trabajo, sin que haya un trato desigual a los iguales.

La distribución de los rendimientos en proporción a la participación de los socios, es decir, se hará en base a la aportación capital o industrial de cada uno de los socios cooperativistas. El fomento de la educación cooperativa y de la educación en la economía solidaria, ya que la educación es la base principal de todo crecimiento, tanto como persona, como por sociedad. La participación en la integración cooperativa, ya que todo aquél socio cooperativista en general, que no se integre a la actividad económica, queda rezagado.

El respeto al derecho individual de los socios de pertenecer a cualquier partido político o asociación religiosa, es una garantía individual constitucional, como moral. La promoción de la cultura ecológica es algo que no se da en México pero que debe de tener mayor fuerza y auge. Se deben además de vincular la Constitución con los principios, debido a que la Carta Magna es la base de todo acto jurídico no nadamas en nuestro país, sino en el mundo en general.

TÍTULO II. MARCO JURÍDICO-FISCAL DE LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS DE PRODUCCIÓN

Después de estudiar las características, funcionamiento, organización, administración y liquidación de las sociedades cooperativas en general, centraremos nuestro objeto de estudio en la clase de sociedades cooperativas de producción, y para ello revisaremos su marco jurídico. El marco jurídico de este tipo de sociedad no sólo se circunscribe al ámbito mercantil ya estudiado, sino al ámbito fiscal, ya que en este realmente encontraremos los beneficios de constituirnos bajo esta figura jurídica.

Ámbito Mercantil

- Ley General de Sociedades Mercantiles
- Ley General de Sociedades Cooperativas
- Código de Comercio

Ámbito Fiscal

- Código Fiscal de la Federación
- Ley del Impuesto sobre la Renta
- Ley del Impuesto al Activo
- Ley del Impuesto al Valor Agregado

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 2º. menciona que las contribuciones se clasifican en (1):

I. Impuestos. Son contribuciones establecidas en Ley que deben pagar P.F. y P.M. que se encuentren en la situación jurídica o de hecho previstos por la misma, distintas de las aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.

II. Aportaciones de seguridad social. Son contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la Ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado. Cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social, dichas contribuciones tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social.

III. Contribuciones de mejoras. Son establecidas en Ley a cargo de las P.F. y P.M. que se beneficien de manera directa por obras públicas.

IV. Derechos. Son contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

(1) Lechuga S. E. AGENDA FISCAL, CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, EDITORIAL ISEF

Accesorios de las contribuciones:

Son accesorios de las contribuciones según el último párrafo del artículo 3º. del citado Código (1):

- Recargos
- Sanciones
- Gastos de ejecución
- Indemnización

El séptimo párrafo del artículo 21 de este Código establece que estos accesorios participan de la naturaleza de las citadas contribuciones. Siempre que en este Código se haga referencia únicamente a contribuciones no se entenderán incluidos los accesorios.

Causación de las contribuciones.

El artículo 6º. del mismo, menciona que: “las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran”.

Aunque: “dichas contribuciones se determinen conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación”, “les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad”, en base al segundo párrafo del mismo artículo (1).

Quien determina las contribuciones a su cargo.

Los contribuyentes, en base al tercer párrafo del mismo artículo, salvo disposición expresa en contrario; Cuando las autoridades fiscales hagan la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación (1).

CAPÍTULO I. OBLIGACIONES FORMALES

Las obligaciones en materia fiscal, están mencionadas en el artículo 86 de la LISR. Dentro del mismo artículo 31 constitucional observamos el principio de obligatoriedad, lo cual se enmarca en el artículo 86 de la LISR para las Sociedades Cooperativas, así como para cualquier otra persona moral, pero en este estudio, vamos a enfocar las obligaciones aplicables para una Sociedad Cooperativa (1):

- I. Se deberá llevar un sistema de contabilidad y efectuar los registros en la misma. Cuando se realicen operaciones en moneda extranjera, deberán registrarse al tipo de cambio aplicable en la fecha en que se concierten. La contabilidad deberá llevarse de acuerdo a las actividades y posibilidades de la sociedad.
- II. Expedir comprobantes con requisitos fiscales por las actividades que realicen y conservar una copia de los mismos a disposición de la SHCP. Es decir, expedir facturas por sus ingresos y conservar los comprobantes por sus gastos y compras.

1) Lechuga S. E. AGENDA FISCAL, CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, EDITORIAL ISEF

- III. Expedir constancias de retención por pagos efectuados al extranjero. Es decir, a aquellas personas residentes en el extranjero que les efectúen pagos, deberán de retenerles el impuesto según su tipo de ingreso y se les entregará una constancia de dicha retención. Ya que el residente en el extranjero se va y no paga el impuesto, por lo que es la forma de obligar a que paguen mediante retención por tercero.
- IV. Presentar declaración informativa a más tardar el 15 de febrero del año siguiente respecto a las retenciones efectuadas, ya sea por salarios, honorarios o arrendamiento.
- V. Formular estados financieros y levantar inventario, cuando menos al final del ejercicio para que se presenten en la declaración anual.
- VI. Presentar declaración anual a más tardar en marzo del ejercicio siguiente.
- VII. Declaración de los préstamos recibidos en el extranjero a más tardar el 15 de febrero.
- VIII. Presentar declaraciones informativas el 15 de febrero a más tardar respecto a clientes y proveedores. A partir del mes de julio se presentarán en forma mensual.
- IX. Presentar información a más tardar el 15 de febrero de retenciones de ISR a residentes en el extranjero y de donativos.
- X. Presentar declaración informativa por medios electrónicos de salarios y uso por retenciones.
- XI. Llevar un registro de las operaciones con títulos de crédito emitidos en serie.
- XII. Conservar documentación de operaciones realizadas con partes relacionadas cuando se realicen operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero y rebasen los 13 millones de pesos de ingresos en el año inmediato anterior.
- XIII. Presentar información con partes relacionadas cuando se realicen operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero y rebasen los 13 millones de pesos de ingresos en el año inmediato anterior.
- XIV. Presentar información y entregar constancia por pago de dividendos.
- XV. Aplicar precios de transferencia, cuando se realicen operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero.
- XVI. Presentar información de fideicomiso.
- XVII. Llevar registro específico de deducción inmediata.
- XVIII. Llevar inventario
- XIX. Operaciones en efectivo superiores a cien mil pesos.
- XX. Hacer un reporte anual para los contribuyentes dictaminados de su situación fiscal (1).

1) Lechuga S. E. AGENDA FISCAL, CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, EDITORIAL ISEF

CAPÍTULO II. ÁMBITO MERCANTIL

Dentro del ámbito mercantil, el artículo básico es el tercero, ya que señala a los comerciantes, que en este caso, son los casos en los que se encuentran las sociedades cooperativas de producción. El *artículo 3o.*, establece que se reputan en derecho comerciantes (1):

- I. Las personas que teniendo capacidad legal para ejercer el comercio, hacen de él su ocupación ordinaria;
- II. Las sociedades constituidas con arreglo a las leyes mercantiles,
- III. Las sociedades extranjeras o las agencias y sucursales de éstas, que dentro del territorio nacional ejerzan actos de comercio.

El *artículo 4o. del Código de Comercio*, menciona que las personas que accidentalmente, con o sin establecimiento fijo, hagan alguna operación de comercio, aunque no son en derecho comerciantes, quedan, sin embargo, sujetas por ella a las leyes mercantiles. Por tanto, los labradores y fabricantes, y en general todos los que tienen planteados almacén o tienda en alguna población para el expendio de los frutos de su finca, o de los productos ya elaborados de su industria o trabajo, sin hacerles alteración al expendierlos, serán considerados comerciantes en cuanto concierne a sus almacenes o tiendas (1).

El *artículo 5o. del Código de Comercio*, nos menciona que 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 (1).

El artículo 16 del Código de Comercio señala que todos los comerciantes, por el hecho de serlo, están obligados:

- I.- A la publicación, por medio de la prensa, de la calidad mercantil; con sus circunstancias esenciales, y en su oportunidad, de las modificaciones que se adopten;
- II.- A la inscripción en el Registro público de comercio, de los documentos cuyo tenor y autenticidad deben hacerse notorios;
- III.- A mantener un sistema de Contabilidad conforme al artículo 33.
- IV.- A la conservación de la correspondencia que tenga relación con el giro del comerciante (1).

El artículo 33. *del Código de Comercio cita que el comerciante está obligado a llevar y mantener un sistema de contabilidad adecuado. Este sistema podrá llevarse mediante los instrumentos, recursos y sistemas de registro y procesamiento que mejor se acomoden a las características particulares del negocio, pero en todo caso deberá satisfacer los siguientes requisitos mínimos:*

A) Permitirá identificar las operaciones individuales y sus características, así como conectar dichas operaciones individuales con los documentos comprobatorios originales de las mismas.

(1) Lechuga S. E. AGENDA MERCANTIL, CODIGO DE COMERCIO, EDITORIAL ISEF

- B) Permitirá seguir la huella desde las operaciones individuales a las acumulaciones que den como resultado las cifras finales de las cuentas y viceversa;
- C) Permitirá la preparación de los estados que se incluyan en la información financiera del negocio;
- D) Permitirá conectar y seguir la huella entre las cifras de dichos estados, las acumulaciones de las cuentas y las operaciones individuales;
- E) Incluirá los sistemas de control y verificación internos necesarios para impedir la omisión del registro de operaciones, para asegurar la corrección del registro contable y para asegurar la corrección de las cifras resultantes.

El artículo 75 del Código de Comercio, señala a los actos de comercio, siendo los siguientes (1):

- a. 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;
- b. Las compras y ventas de bienes inmuebles, cuando se hagan con dicho propósito de especulación comercial;
- c. Las compras y ventas de porciones, acciones y obligaciones de las sociedades mercantiles (ubicando aquí a las Sociedades Cooperativas);
- d. Los contratos relativos a obligaciones del Estado u otros títulos de crédito corrientes en el comercio;
- e. Las empresas de abastecimientos y suministros;
- f. Las empresas de construcciones y trabajos públicos y privados;
- g. Las empresas de fábricas y manufacturas;
- h. Las empresas de transportes de personas o cosas, por tierra o por agua, y las empresas de turismo;
- i. Las librerías y las empresas editoriales y tipográficas;
- j. Las empresas de comisiones, de agencias, de oficinas de negocios comerciales y establecimientos de ventas en pública almoneda;
- k. Las empresas de espectáculos públicos;
- l. Las operaciones de comisión mercantil;
- m. Las operaciones de mediación de negocios mercantiles;
- n. Las operaciones de bancos;
- o. Todos los contratos relativos al comercio marítimo y a la navegación interior y exterior;
- p. Los contratos de seguros de toda especie, siempre que sean hechos por empresas;
- q. Los depósitos por causa de comercio;
- r. Los depósitos en los almacenes generales y todas las operaciones hechas sobre los certificados de depósito y bonos de prenda librados por los mismos;

(1) Lechuga S. E. AGENDA MERCANTIL, CODIGO DE COMERCIO, EDITORIAL ISEF

- s. Los cheques, letras de cambio o remesas de dinero de una plaza a otra, entre toda clase de personas;
- t. Los valores u otros títulos a la orden o al portador, y las obligaciones de los comerciantes, a no ser que se pruebe que se derivan de una causa extraña al comercio;
- u. Las obligaciones entre comerciantes y banqueros, si no son de naturaleza esencialmente civil;
- v. Los contratos y obligaciones de los empleados de los comerciantes en lo que concierne al comercio del negociante que los tiene a su servicio;
- w. La enajenación que el propietario o el cultivador hagan de los productos de su finca o de su cultivo;
- x. Cualesquiera otros actos de naturaleza análoga a los expresados en este código.

En caso de duda, la naturaleza comercial del acto será fijada por arbitrio judicial (1).

El *artículo 25 del Código Civil Federal*, establece que son P.M. y en la fracción quinta encontramos a las sociedades cooperativas (2).

CAPÍTULO IV. ÁMBITO FISCAL

Obligación de inscripción en el RFC

El artículo 27 del Código Fiscal de la Federación es el que señala la obligación principal que sería la inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes, señalando que deberán de ser las personas físicas y las morales, las que solicitarán su inscripción en Registro Federal de Contribuyentes ante el SAT, así como su firma electrónica avanzada, proporcionando la información relacionada con la identidad, su domicilio y su situación fiscal. Dentro de las personas morales encontramos a las Sociedades Cooperativas de Producción, y por el lado de las personas físicas a los socios cooperativistas (3).

En el caso de las Sociedades, se mencionará a la persona encargada de la administración única, dirección general o gerencia general, cualquiera que sea el nombre del cargo con el que se le designe. También, se presentarán los siguientes avisos:

- El cambio de denominación o razón social
- El cambio de domicilio fiscal
- El aumento o la disminución, la suspensión o reanudación de obligaciones
- La liquidación o apertura de sucesión
- La cancelación en el R.F.C.

Plazo para la inscripción:

Se presentará dentro del mes siguiente al día en que efectúen las siguientes situaciones:

(2) Lechuga S. E. AGENDA MERCANTIL, CODIGO DE COMERCIO, EDITORIAL ISEF

(3) Lechuga S. E. AGENDA CIVIL, CODIGO CIVIL FEDERAL, EDITORIAL ISEF

(4) Lechuga S. E. AGENDA FISCAL, CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, EDITORIAL ISEF

1. Cuando se firme el Acta Constitutiva de las personas morales residentes en México
2. En el caso de personas físicas y morales residentes en el extranjero, desde que realicen las situaciones jurídicas o de hecho que den lugar a la presentación de declaraciones periódicas
3. Las personas que paguen sueldos y salarios, así como asimilables a los mismos, deberán presentarlas por los contribuyentes a quienes les hagan dichos pagos a partir de que éstos les presten los servicios (1).

Obligación de expedir comprobantes.

Los comprobantes fiscales que expiden todos los gobernados por los ingresos obtenidos por sus actividades, incluyendo a las sociedades cooperativas de producción, deben de contener una serie de requisitos señalados en el artículo 29-A del C.F.F., siendo los siguientes:

1. Nombre, denominación o razón social
2. Domicilio fiscal y R.F.C. impresos
3. Folio impreso
4. Lugar y fecha de expedición
5. R.F.C. del cliente
6. Cantidad o clase de mercancías o servicios que se están facturando
7. Valor unitario, subtotal, impuesto trasladado y total consignado en número o letra.
8. Número y fecha del documento aduanero, y aduana por la que se realizó la importación.
9. Fecha de impresión y datos del impresor.
10. En comprobantes de enajenación de ganado, la marca del hierro en la factura.

Nota. Estos comprobantes tendrán vigencia de dos años a partir de la fecha de impresión, lo que se indicará en el documento. Los comprobantes que no se utilicen al vencer el plazo se cancelarán.

En el caso de que estos contribuyentes obtengan ingresos superiores a treinta millones de pesos y tengan activos de sesenta millones o en su caso tengan un promedio de trescientos trabajadores en cada uno de los meses del año, deberán dictaminarse para efectos fiscales.

1) Lechuga S. E. AGENDA FISCAL, CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, EDITORIAL ISEF

TÍTULO III. APLICACIÓN DE LA LEGISLACIÓN FEDERAL EN EL CAMPO DE SUS ATRIBUCIONES.

La legislación en el ámbito mercantil es federal, esto es, que es de aplicación obligatoria para toda la federación. La Ley General de Sociedades Mercantiles se desprende del Código de Comercio, el cual es de carácter federal, ya que no existe una legislación mercantil por entidad federativa, sino uno aplicable al Distrito Federal y a la Federación.

La Ley del Impuesto sobre la Renta es una iniciativa del Ejecutivo Federal, aprobado por el Congreso de la Unión y por lo tanto, vigilada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en materia de impuestos, y en el caso del Seguro Social vigilará lo correspondiente a las aportaciones en esa materia.

El artículo 11 del Código Civil Federal vigente, señala que cuando las leyes que establecen excepción a las reglas generales, no son aplicables a caso alguno que no esté expresamente especificado en las mismas leyes. En este caso, la aplicación tanto de la Ley General de Sociedades Cooperativas, como de todas las disposiciones fiscales, así como del Derecho Común, es de carácter federal. Únicamente tendríamos un inconveniente en relación al impuesto sobre nóminas que se pague, dependiendo de la entidad federativa a la que haya lugar por la territorialidad aplicable a la sociedad (1).

Consideremos además lo que establece el artículo 12 del citado Código Civil Federal que cita que las leyes mexicanas rigen a todas las personas que se encuentren en la República, así como los actos y hechos ocurridos en su territorio o jurisdicción y aquéllos que se sometan a dichas leyes, salvo cuando éstas prevean la aplicación de un derecho extranjero y salvo, además, lo previsto en los tratados y convenciones de que México sea parte (1).

Además, el artículo 13 de la citada disposición señala que la determinación del derecho aplicable se hará conforme a las siguientes reglas (1):

- I. Las situaciones jurídicas válidamente creadas en las entidades de la República o en un Estado extranjero conforme a su derecho, deberán ser reconocidas;
- II. El estado y capacidad de las personas físicas se rige por el derecho del lugar de su domicilio;
- III. La constitución, régimen y extinción de los derechos reales sobre inmuebles, así como los contratos de arrendamiento y de uso temporal de tales bienes, y los bienes muebles, se registrarán por el derecho del lugar de su ubicación, aunque sus titulares sean extranjeros;
- IV. La forma de los actos jurídicos se registrará por el derecho del lugar en que se celebren. Sin embargo, podrán sujetarse a las formas prescritas en este Código cuando el acto haya de tener efectos en el Distrito Federal o en la República tratándose de materia federal; y

1) Lechuga S. E. AGENDA CIVIL, CODIGO CIVIL FEDERAL, EDITORIAL ISEF

V. Salvo lo previsto en las fracciones anteriores, los efectos jurídicos de los actos y contratos se regirán por el derecho del lugar en donde deban ejecutarse, a menos de que las partes hubieran designado válidamente la aplicabilidad de otro derecho.

El artículo 16 del mismo ordenamiento, y en relación con lo que señalo anteriormente respecto al impuesto sobre nóminas, indica que los habitantes del Distrito Federal tienen obligación de ejercer sus actividades y de usar y disponer de sus bienes en forma que no perjudique a la colectividad, bajo las sanciones establecidas en este Código y en las leyes relativas. Lo mismo aplica en relación a las otras entidades federativas (1).

Además, como establece el artículo 1 de la Ley Cooperativa: “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”. Por lo tanto, su aplicación es federal y no local (2).

CAPÍTULO I. REFLEXIÓN Y CRÍTICA DE LA LISR, ASÍ COMO CONCLUSIÓN DE LA MISMA.

En septiembre de 2005, se aprobó totalmente en el Congreso de la Unión, una modificación a la Ley del Impuesto sobre la Renta que da facilidades a las Sociedades Cooperativas para que tributen como si fuesen personas físicas, es decir, en lugar de pagar como personas morales, pagan como personas físicas el ISR. Entiéndase, que el ISR se calculará como personas físicas que tributan como actividades empresariales o servicios profesionales. Esto es en base a la utilidad gravable que le corresponda a cada socio cooperativista. Dicha utilidad gravable será considerada ingreso asimilable a salario. Y si existe reinversión de recursos en los fines de la sociedad, no se considerará distribución de utilidades. En caso contrario, si existe distribución de las mismas si no se destinan a reinversión de la sociedad. Para esto se adiciona un Capítulo VII-A la citada Ley.

La utilidad gravable es la disminución de los ingresos con las deducciones, las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores y la participación de los trabajadores en las utilidades. Lo que por el lado de las personas morales en general, es decir, las demás sociedades mercantiles se conoce como resultado fiscal, a las sociedades cooperativas se les da un tratamiento como personas físicas y se llama utilidad gravable dentro de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Por otro lado, los ingresos asimilables a salarios son aquellos considerados en la LISR como si fueran asalariados, es decir trabajadores. A diferencia de cualquier sociedad mercantil, la cooperativa podrá distribuir la utilidad entre los socios cooperativistas y no pagará un 28% de impuesto, sino que se aplicará una tarifa que va un impuesto progresivo del 3 al 28%, sin llegar exactamente al 28%.

1) Lechuga S. E. AGENDA CIVIL, CÓDIGO CIVIL FEDERAL, EDITORIAL ISEF

2) Lechuga S. E. AGENDA MERCANTIL, LEY GENERAL DE SOCIEDADES COOPERATIVAS, EDITORIAL ISEF

La reinversión de recursos se da cuando se compran bienes para la sociedad cooperativa y no se llevan ese dinero los socios cooperativistas. Por lo que se podrán comprar activos o en su caso, adquirir intangibles los cuales disminuirán la utilidad y no se causará un ISR.

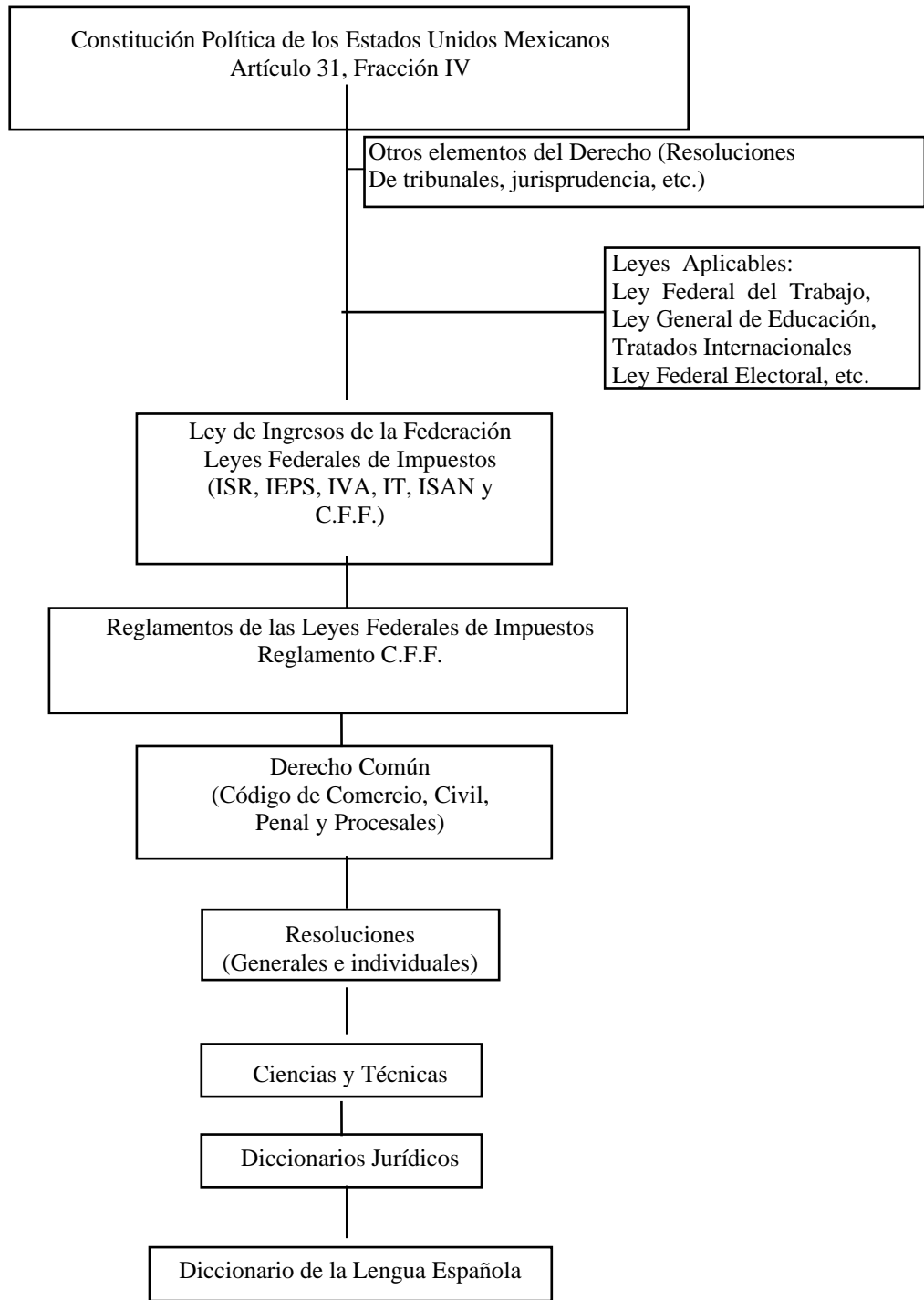
La Ley del ISR en realidad es una ley desproporcionada y por lo tanto inconstitucional, por lo tanto, al aplicar este beneficio a las sociedades cooperativas deja en desventaja al resto de las sociedades mercantiles, lo cual por un lado es bueno pero no por el otro, ya que las demás personas morales deberán de pagar el ISR a la tasa del 28% y las cooperativas como si fueran una persona física, es decir, aplicando una tarifa que va del 3% al 28%.

A lo largo de los últimos años y por la situación económica del país, se han visto afectadas todas las empresas y esta es una buena solución para sobrevivir.

CAPÍTULO II. JERARQUÍA DE LAS LEYES EN MÉXICO Y ARTÍCULO 31 CONSTITUCIONAL FRACCIÓN IV

La jerarquía de las leyes en materia tributaria se da de la siguiente forma, con fundamento en los artículos 14 último párrafo y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como por lo señalado en relación al proceso legislativo de los artículos 71 y 72 y en reforma de la Carta Magna del artículo 135. explicar el como se utilizan las disposiciones fiscales en base a su jerarquía (1).

1) Lechuga S. E. AGENDA DE AMPARO 2007, CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, EDITORIAL ISEF



Artículo 31 Constitucional Fracción IV

Este artículo señala lo que son las obligaciones de los mexicanos, en específico en su fracción IV que dice que se deberá de contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. Podemos distribuir esta distribución en principios (1):

- El principio de obligatoriedad es el primer principio en el que nos vemos inmersos todos los mexicanos, ya que todos debemos de contribuir, desprendiéndose de este principio dos documentos importantes al respecto que son la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos.
- Principio de destino al gasto público que se va a respaldar por el Presupuesto de Egresos señalado anteriormente.
- El principio de proporcionalidad que se basa en que se debe de contribuir conforme a tres situaciones en que se encuentre el gobernado:
 1. En base a sus ingresos
 2. En base a sus utilidades
 3. En base a su capacidad contributiva
- El principio de equidad que va muy de la mano con el anterior, ya que a todas las personas morales se les debe de imponer una misma carga. El mismo caso se da con las personas físicas que deben de tener una misma carga tributaria.
- El principio de legalidad tributaria, del cual se desprenden varias disposiciones en materia fiscal, pero principalmente el artículo quinto del Código Fiscal de la Federación, ya que son las normas sustantivas o requisitos mínimos que debe cumplir toda contribución para que sea legal.

Estos principios debemos de conocerlos para contribuir adecuadamente al gasto público y no pagar de más o de menos.

1) C.P. Efraín Lechuga Santillán, AGENDA DE AMPARO 2007, CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, EDICIONES FISCALES ISEF

SECCIÓN I. ARTÍCULO 5º. DEL CFF

En este apartado iré desglosando cada uno de los conceptos básicos relacionados con la sociedad cooperativa con relación al principio de legalidad tributaria y con fundamento también en el artículo quinto del CFF en su primer párrafo que señala que las disposiciones fiscales son de aplicación estricta cuando se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa. Además el artículo sexto habla de un periodo de imposición del tributo.

Título II, Ley del Impuesto sobre la Renta (1)

Sujeto: Personas morales
Objeto: Renta
Base: Resultado Fiscal
Tasa o Tarifa: 28%
Periodo de imposición: Ejercicio

Título IV, Capítulo I, Ley del Impuesto sobre la Renta (1)

Sujeto: Personas físicas.
Objeto: Renta. Ingresos por salarios, sueldos, haberes y asimilados
Base: Total de percepciones menos percepciones exentas
Tasa o Tarifa: Tarifa del artículo 177 de la LISR
Periodo de imposición: Ejercicio

Título IV, Capítulo II, Sección I, Ley del Impuesto sobre la Renta (1)

Sujeto: Personas Físicas
Objeto: Renta. Actividad empresarial y servicios profesionales
Base: Utilidad gravable
Tasa o Tarifa: Tarifa del artículo 177 de la LISR
Periodo de imposición: Ejercicio

Título IV, Capítulo II, Sección II, Ley del Impuesto sobre la Renta (1)

Sujeto: Personas Físicas
Objeto: Renta, Actividad empresarial. Ingresos \$4'000,000.00
Base: Utilidad gravable
Tasa o Tarifa: Tarifa del artículo 177 de la LISR
Periodo de imposición: Ejercicio

1) C.P. Efraín Lechuga Santillán, AGENDA FISCAL 2007, LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, EDICIONES FISCALES ISEF

Ley del Impuesto al Activo (1)

Sujeto: PM y PF empresarias, arrendadoras y residentes en el extranjero por inventarios
Objeto: Activo
Base: Activo
Tasa o Tarifa: Tasa del 1.25%
Periodo de imposición: Ejercicio

Ley del Impuesto al Valor Agregado (2)

Sujeto: Personas Físicas y Morales
Objeto: Consumo (Actos o actividades E.B., P.S., U o G. I.)
Base: Contraprestación mas otras cantidades
Tasa o Tarifa: Tasa del 15, 10 y 0%
Periodo de imposición: Mensual

Esta es la forma en que está estructurada la materia fiscal en base al principio de legalidad tributaria de nuestro tema de estudio.

1) C.P. Efraín Lechuga Santillán, AGENDA FISCAL 2007, LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO, EDICIONES FISCALES ISEF

2) C.P. Efraín Lechuga Santillán, AGENDA FISCAL 2007, LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, EDICIONES FISCALES ISEF

SECCIÓN II. OBLIGACIONES EN MATERIA FISCAL

FEDERAL

Ya anteriormente señalamos las obligaciones fiscales federales, ahora, enuncio algunas tesis relacionadas con la aplicación de la LISR en la materia de cooperativas, ya que nuestro tema de estudio son las Sociedades Cooperativas de Producción, sin embargo, no está demás comentar que en un principio se señalaba que estas deberían de tributar como tributan las Sociedades Cooperativas de Consumo, como una persona moral no lucrativa, lo cual, ha tenido varios criterios. Además, en este capítulo estudiaremos la parte fiscal correspondiente al nuevo esquema de las sociedades cooperativas, el cual, pasa a dejar atrás o sin ninguna validez lo correspondiente a tesis y jurisprudencias en los cuales se consideraba no violatorios de los principios de proporcionalidad y equidad al tratamiento en Título II a las de producción y en Título III a las de consumo, ya que con el nuevo régimen, quedan a la par. Pero la excepción ahora la vamos a encontrar en el IMPAC ya que si lo causan las de Título II y no las de Título III.

Otra de las obligaciones de las Sociedades Cooperativas de Producción como de cualquier otra Sociedad Mercantil, es el pago del Impuesto al Activo, por lo cual señalo la siguiente Tesis Aislada 2a. XIV/2005 de la Materia Constitucional, Administrativa de la Novena Época en la Segunda Sala, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXI de Febrero de 2005 en la página: 343. ACTIVO. EL ARTÍCULO 6o., FRACCIÓN I, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL NO INCLUIR A LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS DE PRODUCCIÓN EN LA EXENCIÓN PREVISTA PARA LAS DE CONSUMO, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2002). El mencionado precepto exenta del impuesto al activo a "quienes no sean contribuyentes del impuesto sobre la renta", entre los que están incluidas las sociedades cooperativas de consumo, pero no las de producción, mas no por ello viola el principio de equidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque dicho beneficio se otorga en atención a categorías abstractas de sujetos ubicados en situaciones objetivamente distintas, desde un punto de vista social y económico. Así, mientras la finalidad de las sociedades cooperativas de consumo consiste en suministrar a sus miembros, a precios módicos, los artículos o servicios que requieren para satisfacer sus necesidades, la de las sociedades cooperativas de producción radica en la comercialización de bienes y servicios para obtener de ellos la mayor ganancia posible, lo que demuestra que dichas entidades no se ubican objetivamente en un plano de igualdad y, por ende, no deben recibir el mismo tratamiento jurídico. Amparo en revisión 174/2004. Asesoría Fiscal Metropolitana, S.C. de R.L. 14 de enero de 2005. Cinco votos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretario: Fernando Silva García (1).

1) Luna R. M., ACTIVO. EL ARTÍCULO 6o., FRACCIÓN I, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL NO INCLUIR A LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS DE PRODUCCIÓN EN LA EXENCIÓN PREVISTA PARA LAS DE CONSUMO, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2002). TESIS ASILADA NÚMERO 2a. XIV/2005 , NOVENA ÉPOCA, PRIMERA SALA, SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN, XXI de Febrero de 2005 en la página: 343, MATERIA CONSTITUCIONAL

www.scjn.gob.mx/actividad_jurisdiccional/urisprudencias/ius2006/novena_epoca/administrativo/cooperativas

Es conveniente este nuevo Régimen para todas las Sociedades Cooperativas de Producción. Las sociedades cooperativas son organizaciones que, basadas en el espíritu de solidaridad social y sin propósito de lucro, se constituye para el ejercicio de una actividad en beneficio de sus propios asociados. La nueva Ley General Sociedades Cooperativas, en su artículo 2º, define genéricamente a la sociedad cooperativa como una forma de organización social integrada por personas físicas con base en intereses comunes y en 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. La Ley General de Sociedades Cooperativas reconoce las siguientes clases de sociedades cooperativas: de responsabilidad limitada, de responsabilidad suplementada, de productores de bienes y/o servicios, de consumidores de bienes y/o servicios, de participación estatal, y de vivienda.

En el caso de las cooperativas igual se abrevia S.C., pero por mandato de su ley especial también debe señalarse que son de capital variable y el tipo de responsabilidad que tienen los socios, (ya sea responsabilidad limitada o suplementada) entonces se complementa la denominación diciendo: " sociedad cooperativa fulana de tal", S.C. DE R.L DE C.V. De tal manera y en base a los estatutos es sencillo discernir.

Si se trata de una u otra. Ojo la normatividad para la sociedad civil es el código civil y para las cooperativas la ley especial que menciono. A continuación cito dos tesis que nos hablan de la repercusión de la Ley del Seguro Social, esto debido a que ha existido una serie de contradicciones respecto a que si los Socios Cooperativistas deben de contribuir para efectos del Seguro Social como trabajadores, para los cual presento las siguientes Tesis:

Novena Época. Instancia: Segunda Sala. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XX, Septiembre de 2004. Página: 358. Tesis: 2a. LXXIII/2004. Tesis Aislada. Materia(s): Constitucional, Administrativa. SEGURO SOCIAL. LA OBLIGACIÓN DE LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS DE CUBRIR CUOTAS DE ESA ÍNDOLE NO RESTRINGE SU DESARROLLO ECONÓMICO, EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 25, PENÚLTIMO PÁRRAFO, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. El citado precepto constitucional prevé la rectoría económica del Estado, la cual se cumple cuando apoya, a través de mecanismos equitativos, la productividad, organización y expansión de la actividad económica del sector social, esto es, a personas que por diferentes factores enfrentan situaciones de riesgo que les impiden alcanzar mejores niveles de vida y requieren de atención e inversión del Gobierno para lograr su bienestar; sin embargo, estas acciones no llegan al extremo de que los sujetos queden eximidos de cumplir con sus obligaciones tributarias, en términos del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, pues la imposición de las contribuciones es acorde a los principios fiscales que prevé. Así, el hecho de que se paguen cuotas del seguro social en términos de los artículos 12, fracción II, 19 y 28-A de la Ley del Seguro

Social, por sí solo no restringe el desarrollo económico de las sociedades cooperativas, toda vez que si bien conlleva una carga económica, permite que el Estado cumpla con la ayuda a ese sector mediante mecanismos equitativos, además de que no resulta contrario al deber de alentar su desarrollo económico, sino permite su consecución. Amparo en revisión 768/2003. Colchado y Asociados Dirección Empresarial, Soc. Coop. de R.L. 27 de agosto de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ausente. (2)

Tesis Aislada 2a. LXIX/2004 de la Novena Época en la Segunda Sala, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XX, Septiembre de 2004. Página: 359 en la Materia Constitucional, Administrativa.

SEGURO SOCIAL. LOS ARTÍCULOS 12, FRACCIÓN II, 19, 28-A Y 30, FRACCIÓN II, DE LA LEY RELATIVA, VIGENTES A PARTIR DEL 21 DE DICIEMBRE DE 2001, QUE ESTABLECEN LA FORMA EN QUE LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS Y SUS SOCIOS CUBRIRÁN LAS CUOTAS DE SEGURIDAD SOCIAL, NO TRANSGREDEN EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA. La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el principio de legalidad tributaria contenido en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, significa que el acto creador de la contribución debe emanar del poder que conforme a la Constitución Federal esté encargado de la función legislativa, y que sus elementos esenciales, así como la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, deben estar consignados expresamente en la ley, de manera que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular. Ahora bien, si las sociedades cooperativas deben cubrir sus cuotas como patrones y para tal efecto deben observar las normas de la Ley del Seguro Social que se refieren a aquéllos y a los trabajadores, sólo en lo que resulten aplicables, conforme a su artículo 26, y si los artículos 5o.-A, fracción XVIII, 11, 15, 27, 28, 29, 30, 32, 34, 38, 39, 70, 71, 72, 105, 106, 107, 146, 147, 148, 167, 168, 211 y 212, de la ley citada, prevén en forma clara los elementos esenciales de las aportaciones de seguridad social que deben de pagar, al señalar con precisión los sujetos, la base, la tasa, la época de pago y el lugar donde debe hacerse, es indudable que los diversos numerales 12, fracción II, 19, 28-A y 30, fracción II, de dicho ordenamiento, que establecen la forma en que tales sociedades cubrirán las cuotas de seguridad social, no transgreden el mencionado principio constitucional, sin que sea obstáculo para esta conclusión que el concepto "salario base de cotización" se encuentre relacionado con nociones de derecho laboral, pues con independencia de la connotación que dicha expresión tiene en la Ley Federal del Trabajo, el concepto debe entenderse referido a la cotización de los socios cooperativistas, en términos de los artículos 19, 26 y 28-A de la Ley del Seguro Social.

2) SEGURO SOCIAL. LA OBLIGACIÓN DE LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS DE CUBRIR CUOTAS DE ESA ÍNDOLE NO RESTRINGE SU DESARROLLO ECONÓMICO, EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 25, PENÚLTIMO PÁRRAFO, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL, TESIS AISLADA, Gaceta XX, Septiembre de 2004. Página: 358. Tesis: 2a. LXXIII/2004, MATERIA CONSTITUCIONAL, ADMINISTRATIVA

www.scjn.gob.mx/actividad_jurisprudencial/urisprudencias/ius2006/novena_epoca/administrativo/cooperativas

Amparo en revisión 676/2003. Servicios Administrativos Prácticos, Soc. Coop. de R.L. 5 de marzo de 2004. Cinco votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretarías: Georgina Laso de la Vega Romero y María Marcela Ramírez Cerrillo. Amparo en revisión 1147/2003. Comercial Mercasol, Soc. Coop. Limit. 5 de marzo de 2004. Cinco votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretarías: María Marcela Ramírez Cerrillo y Georgina Laso de la Vega Romero. Amparo en revisión 768/2003. Colchado y Asociados Dirección Empresarial, Soc. Coop. de R.L. 27 de agosto de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Israel Flores Rodríguez (3).

En otro aspecto, citamos algunas tesis como reflejo de las obligaciones en materia de Seguridad Social.

Tesis Aislada 1a. CXLIV/2004 de la Novena Época en la Primera Sala, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XX de Diciembre de 2004 en la Página 377 de la Materia Constitucional, Administrativa. SEGURO SOCIAL. LOS ARTÍCULOS 19, 28 A Y NOVENO TRANSITORIO DE LA LEY DE LA MATERIA (VIGENTES A PARTIR DEL 21 DE DICIEMBRE DE 2001), RELATIVOS A LAS APORTACIONES DE LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS, NO TRANSGREDEN EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA. Los preceptos legales referidos prevén de manera clara y precisa los elementos esenciales de las aportaciones de seguridad social que deben cubrir las sociedades cooperativas como son, entre otros, el sujeto obligado (sociedades cooperativas, trabajadores asalariados y socios cooperativistas); el sujeto de aseguramiento (trabajadores asalariados y socios cooperativistas); la base (el salario que perciben los trabajadores por su trabajo, integrado en los términos de la propia ley, o bien, el total de percepciones que reciben los socios cooperativistas por la aportación de su trabajo personal); la tasa o tarifa (los porcentajes que se deben aplicar a la base para cada ramo de los seguros que comprende el régimen obligatorio); la época de pago (a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente al en que se causaron las cuotas relativas) y el lugar de pago (ante el Instituto Mexicano del Seguro Social), lo cual indudablemente permite que las sociedades cooperativas de producción que no se encuentran dentro del supuesto previsto en el artículo noveno transitorio de la Ley del Seguro Social conozcan de manera cierta la forma en que deben calcular las cuotas obrero-patronales a su cargo. En consecuencia, los artículos 19, 28 A y noveno transitorio del citado ordenamiento legal no violan el principio de legalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues si bien la disposición transitoria sólo prevé la forma en que deberán cubrir sus cuotas las mencionadas sociedades inscritas en el Instituto Mexicano del Seguro Social -en términos de la ley de la materia vigente hasta el 30 de junio de 1997-, ello no implica que se deje

3) SEGURO SOCIAL. LOS ARTÍCULOS 12, FRACCIÓN II, 19, 28-A Y 30, FRACCIÓN II, DE LA LEY RELATIVA, VIGENTES A PARTIR DEL 21 DE DICIEMBRE DE 2001, QUE ESTABLECEN LA FORMA EN QUE LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS Y SUS SOCIOS CUBRIRÁN LAS CUOTAS DE SEGURIDAD SOCIAL, NO TRANSGREDEN EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA, TESIS AISLADA, Gaceta XX, Septiembre de 2004. Página: 359. Tesis: 2a. LXIX/2004, MATERIA CONSTITUCIONAL, ADMINISTRATIVA

www.scjn.gob.mx/actividad_jurisdiccional/urisprudencias/ius2006/novena_epoca/administrativo/cooperativas

al arbitrio de la autoridad administrativa la determinación de la forma en que se pagarán las cuotas a cargo de las sociedades cooperativas inscritas entre el 1o. de julio de 1997 y el 20 de diciembre de 2001, ya que el referido numeral transitorio únicamente establece reglas de excepción para aquellas que se hayan inscrito durante la vigencia de la Ley del Seguro Social abrogada, lo que significa que las sociedades inscritas a partir de la entrada en vigor de la nueva ley (1o. de julio de 1997) deberán cubrir sus cuotas conforme a ésta. Amparo en revisión 640/2003. Consultoría Empresarial Metropolitana, S.C. de R.L. 28 de abril de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Humberto Román Palacios. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretaria: Guadalupe Robles Denetro (4).

Tesis Aislada 1a. CXLIII/2004 de la Novena Época en la Primera Sala, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XX, Diciembre de 2004. Página: 378 en la Materia Constitucional, Administrativa. (5)

SEGURO SOCIAL. LOS ARTÍCULOS 19 Y 28 A DE LA LEY DE LA MATERIA (VIGENTES A PARTIR DEL 21 DE DICIEMBRE DE 2001), RELATIVOS A LAS APORTACIONES DE LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS, NO TRANSGREDEN EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA. Los citados preceptos no transgreden el principio de equidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Lo anterior, en virtud de que conforme al citado artículo 28 A, la base de cotización de los socios cooperativistas se integra por el total de las percepciones que reciban por la aportación de su trabajo personal, mientras que el salario base de cotización se integra por los pagos hechos en efectivo por cuota diaria, gratificaciones y cualquier otra cantidad o prestación entregada al trabajador por su trabajo. De este modo, si se toma en cuenta que los miembros de las sociedades cooperativas de producción no se consideran sus trabajadores, que por tal motivo no perciben un salario, sino rendimientos y/o anticipos a rendimientos, y que el legislador ordinario previó para los socios una base de cotización diversa a la contemplada para los trabajadores, resulta evidente que el hecho de que la Ley del Seguro Social se refiera en todo momento a los conceptos de salario y trabajador, no implica que dé un tratamiento igual a desiguales, máxime si prevé una base de tributación para los socios cooperativistas (total de rendimientos que recibe por la aportación de su trabajo personal) diversa a la señalada para los trabajadores (salario que percibe por su trabajo integrado en los términos de ley); además, si los artículos 26 y 28 A del ordenamiento legal en cita expresamente señalan que sólo deben observarse las porciones normativas que resulten aplicables, los conceptos de salario y trabajador deben entenderse referidos, en general, a las percepciones que constituyen la base de cotización de las cuotas

(4) Silva M.J., SEGURO SOCIAL. LOS ARTÍCULOS 19, 28 A Y NOVENO TRANSITORIO DE LA LEY DE LA MATERIA (VIGENTES A PARTIR DEL 21 DE DICIEMBRE DE 2001), RELATIVOS A LAS APORTACIONES DE LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS, NO TRANSGREDEN EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA Tesis Aislada 1a. CXLIV/2004 de la Novena Época en la Primera Sala, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XX de Diciembre de 2004 en la Página 377 de la Materia Constitucional, Administrativa.

www.scjn.gob.mx/actividad_jurisprudencial/urisprudencias/ius2006/novena_epoca/administrativo/cooperativas

obrero patronales y a los sujetos de aseguramiento del régimen obligatorio, respectivamente. Amparo en revisión 640/2003. Consultoría Empresarial Metropolitana, S.C. de R.L. 28 de abril de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Humberto Román Palacios. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretaria: Guadalupe Robles Denetro.

Tesis Aislada 2a. LXXII/2004 de la Novena Época en la Segunda Sala, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XX, Septiembre de 2004. Página: 356 en la Materia Constitucional, Administrativa. (6)

SEGURO SOCIAL. EL ARTÍCULO 12, FRACCIÓN II, DE LA LEY RELATIVA, VIGENTE A PARTIR DEL 21 DE DICIEMBRE DE 2001, AL INCORPORAR EN EL RÉGIMEN OBLIGATORIO A LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA. La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que no toda desigualdad de trato establecida en la ley supone una violación al principio de equidad tributaria previsto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que esa violación se configura si dicha desigualdad produce distinción entre situaciones tributarias idénticas, sin que exista justificación objetiva y razonable para ello. En ese tenor, los socios de las sociedades cooperativas no pueden recibir un trato idéntico, en el régimen de aseguramiento de la Ley del Seguro Social, al de los ejidatarios y comuneros, aunque éstos también integran constitucionalmente el sector social, en virtud de que el legislador ordinario, atendiendo a situaciones objetivas como son las notorias desventajas económicas de estos últimos, el impacto económico para el Instituto Mexicano del Seguro Social en el sostenimiento del régimen obligatorio del sector rural y el respeto a su voluntad, cuya base primaria se encuentra prevista en el artículo 27, fracción VII, de la Constitución Federal, determinó incorporarlos al sistema en el que voluntariamente pueden ser sujetos de aseguramiento al régimen obligatorio; por consiguiente, el artículo 12, fracción II, de la Ley del Seguro Social, no transgrede el mencionado principio constitucional, puesto que el trato diferenciado en el régimen de aseguramiento entre los ejidatarios, comuneros y los socios cooperativistas encuentra plena justificación constitucional y económica. Amparo en revisión 768/2003. Colchado y Asociados Dirección Empresarial, Soc. Coop. de R.L. 27 de agosto de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Israel Flores Rodríguez.

(5) Silva M.J., SEGURO SOCIAL. LOS ARTÍCULOS 19 Y 28 A DE LA LEY DE LA MATERIA (VIGENTES A PARTIR DEL 21 DE DICIEMBRE DE 2001), RELATIVOS A LAS APORTACIONES DE LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS, NO TRANSGREDEN EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA. Tesis Aislada 1a. CXLIII/2004 de la Novena Época en la Primera Sala, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XX, Diciembre de 2004. Página: 378 en la Materia Constitucional, Administrativa.

www.scjn.gob.mx/actividad_jurisdiccional/urisprudencias/ius2006/novena_epoca/administrativo/cooperativas

(6) Luna R.M., SEGURO SOCIAL. EL ARTÍCULO 12, FRACCIÓN II, DE LA LEY RELATIVA, VIGENTE A PARTIR DEL 21 DE DICIEMBRE DE 2001, AL INCORPORAR EN EL RÉGIMEN OBLIGATORIO A LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA. Tesis Aislada 2a. LXXII/2004 de la Novena Época en la Segunda Sala, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XX, Septiembre de 2004. Página: 356 en la Materia Constitucional, Administrativa

www.scjn.gob.mx/actividad_jurisdiccional/urisprudencias/ius2006/novena_epoca/administrativo/cooperativas

Tesis Aislada 2a. LXX/2004 de la Novena Época en la Segunda Sala, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XX, Septiembre de 2004. Página: 357 en la Materia Constitucional, Administrativa. (7)

SEGURO SOCIAL. EL ARTÍCULO 19 DE LA LEY RELATIVA, VIGENTE A PARTIR DEL 21 DE DICIEMBRE DE 2001, QUE ESTABLECE QUE LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS PAGARÁN LA CUOTA CORRESPONDIENTE COMO PATRONES, Y CADA UNO DE LOS SOCIOS LO HARÁ COMO TRABAJADORES, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA. El citado precepto establece que las sociedades cooperativas pagarán la cuota correspondiente como patrones, y los socios lo harán como trabajadores; sin embargo, esta similitud, sólo en la forma de calcular dicha cuota, no otorga un trato igual a desiguales que implique transgresión al principio de equidad tributaria contenido en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues en atención a las diferencias existentes, el legislador consideró una base de tributación para los socios cooperativistas (total de rendimientos que reciben por la aportación de su trabajo), y otra distinta para los trabajadores (salario que perciben), aunado a que los artículos 26 y 28-A de la Ley del Seguro Social prevén que las sociedades cooperativas deben cubrir las cuotas relativas, para lo cual están obligadas a observar, sólo en lo que sean aplicables, las normas referidas a los trabajadores, es decir, éstas sirven de sustento a dichas sociedades cooperativas para cumplir con los deberes que la ley respectiva les impone, mas no significa que se otorgue un trato igual a desiguales, en virtud de que siendo sujetos distintos, tributan sobre una base de cotización diferente. Además, el artículo 19 de la ley citada no vulnera el mencionado principio constitucional por no prever como sujetos obligados a los socios de las sociedades mercantiles diversas de las cooperativas, pues no pueden recibir un tratamiento igual, ya que en éstas los socios aportan básicamente su trabajo personal, físico o intelectual, con fines de solidaridad entre ellos, aunado a que las sociedades cooperativas constitucionalmente pertenecen al sector social, al igual que los trabajadores, lo que justifica que por esas características queden obligados a realizar las aportaciones de seguridad social y sujetos de aseguramiento, a diferencia de otros socios que no tienen vínculo de trabajo alguno. Amparo en revisión 768/2003. Colchado y Asociados Dirección Empresarial, Soc. Coop. de R.L. 27 de agosto de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Israel Flores Rodríguez.

Tesis Jurisprudencial 2a./J. 37/98 de la Novena Época en la Segunda Sala, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta VII, Junio de 1998. Página 141 en la Materia Constitucional, Administrativa (8). SEGURO SOCIAL. EL ARTÍCULO QUINTO TRANSITORIO DEL REGLAMENTO PARA EL PAGO DE CUOTAS, VIGENTE A PARTIR DEL PRIMERO DE JULIO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y SIETE, NO CONTRAVIENE LO DISPUESTO POR EL ARTÍCULO 89, FRACCIÓN I, DE LA CONSTITUCIÓN GENERAL DE LA REPÚBLICA, AL ESTABLECER QUE LAS CUOTAS A CARGO DE LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS DE PRODUCCIÓN SEGUIRÁN PRIVILEGIADAS PARA ALGUNOS SEGUROS, POR LOS SOCIOS INSCRITOS

EN EL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL, ANTES DEL INICIO DE LA VIGENCIA DE LA NUEVA LEY, PERO NO EN RELACIÓN CON LOS NUEVOS SOCIOS. El último párrafo del artículo quinto transitorio del Reglamento para el Pago de Cuotas del Seguro Social, vigente a partir del primero de julio de mil novecientos noventa y siete, al disponer que las cuotas que deben cubrir las sociedades cooperativas de producción en relación a sus trabajadores asalariados y a los socios inscritos a partir del inicio de la vigencia de la nueva ley, deben realizarse en los términos establecidos en ésta, no contraviene el principio de subordinación jerárquica que debe observarse en materia reglamentaria, previsto en el artículo 89, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, si se toma en cuenta que el párrafo mencionado sólo remite a los términos que en esa materia establece la Ley del Seguro Social, la cual determina, en lo relativo a los seguros de enfermedades y maternidad, en sus artículos 105, 107 y 108, la forma y términos en que deben cubrirse las cuotas respectivas; en los artículos 112, 146, 147, 148 y 149, la forma y porcentaje en que deben cubrirse las aportaciones de los seguros de invalidez y vida; en los artículos 152, 167 y 168, el procedimiento a seguir respecto a las cuotas de los seguros de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez; y, en los artículos 41, 70, 71, 167, 168, 201, 208 y 212, lo relativo a las aportaciones de los seguros de riesgo de trabajo, guarderías y retiro, sin que ninguno de estos preceptos legales establezcan para las sociedades cooperativas de producción, los mismos beneficios que tenían en la ley derogada, por lo cual cabe concluir que el artículo quinto transitorio, al hacer la distinción de mérito, no incurre en el vicio de inconstitucionalidad que se le atribuye, sin que sea óbice a lo anterior, que el artículo vigésimo tercero transitorio de la ley actual disponga que dichas sociedades continuarán cubriendo el 50% de las aportaciones totales, porque ese porcentaje únicamente se refiere a las cooperativas dadas de alta con anterioridad a la vigencia de la nueva ley, y el precepto en estudio se refiere a las sociedades inscritas a partir de la vigencia de ésta, lo cual se corrobora con lo dispuesto en su artículo tercero transitorio, en cuanto determina que los asegurados inscritos con anterioridad a su entrada en vigor, podrán acogerse a los beneficios de la ley o seguir contribuyendo en términos de la ley anterior. Amparo en revisión 198/98. Prestadores de Servicios Agroindustriales Especializados del Valle de México, S.C.L. de R.L. 3 de abril de 1998. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Maura Angélica Sanabria Martínez. Amparo en revisión 238/98. Prestadores de Servicios Logísticos y Operativos de Monterrey, S.C.L. de R.L. 3 de abril de 1998. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Maura Angélica Sanabria Martínez. Amparo en revisión 11/98. Prestadores de Servicios Profesionales Administrativos del Norte, S.C.L. de R.L. 17 de abril de 1998. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Genaro David Góngora Pimentel. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel; en su ausencia hizo suyo el asunto el Ministro Juan Díaz Romero. Secretario: Jorge Alberto González Álvarez. Amparo en revisión 67/98. Prestadores Profesionales del Valle de México, S.C.L. de R.L. 17 de abril de 1998. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Genaro David Góngora Pimentel. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel; en su ausencia hizo suyo el asunto el Ministro Juan Díaz Romero. Secretario: Jorge Alberto González Álvarez. Amparo en revisión 311/98. Prestadores de Servicios Administrativos de Chihuahua, S.C.L. de

R.L. 17 de abril de 1998. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Genaro David Góngora Pimentel. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel; en su ausencia hizo suyo el asunto el Ministro Juan Díaz Romero. Secretario: Jorge Alberto González Álvarez. Tesis de jurisprudencia 37/98. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintidós de mayo de mil novecientos noventa y ocho. Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo VII, mayo de 1998, tesis 2a./J. 32/98, 2a./J. 33/98 y 2a./J. 34/98, páginas 556, 483 y 523, respectivamente.

(7) Luna R.M., SEGURO SOCIAL. EL ARTÍCULO 19 DE LA LEY RELATIVA, VIGENTE A PARTIR DEL 21 DE DICIEMBRE DE 2001, QUE ESTABLECE QUE LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS PAGARÁN LA CUOTA CORRESPONDIENTE COMO PATRONES, Y CADA UNO DE LOS SOCIOS LO HARÁ COMO TRABAJADORES, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA. Tesis Aislada 2a. LXX/2004 de la Novena Época en la Segunda Sala, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XX, Septiembre de 2004. Página: 357 en la Materia Constitucional, Administrativa.

(8). Góngora P.G., SEGURO SOCIAL. EL ARTÍCULO QUINTO TRANSITORIO DEL REGLAMENTO PARA EL PAGO DE CUOTAS, VIGENTE A PARTIR DEL PRIMERO DE JULIO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y SIETE, NO CONTRAVIENE LO DISPUESTO POR EL ARTÍCULO 89, FRACCIÓN I, DE LA CONSTITUCIÓN GENERAL DE LA REPÚBLICA, AL ESTABLECER QUE LAS CUOTAS A CARGO DE LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS DE PRODUCCIÓN SEGUIRÁN PRIVILEGIADAS PARA ALGUNOS SEGUROS, POR LOS SOCIOS INSCRITOS EN EL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL, ANTES DEL INICIO DE LA VIGENCIA DE LA NUEVA LEY, PERO NO EN RELACIÓN CON LOS NUEVOS SOCIOS. Tesis Jurisprudencial 2a./J. 37/98 de la Novena Época en la Segunda Sala, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta VII, Junio de 1998. Página 141 en la Materia Constitucional, Administrativa

APARTADO I. TÍTULO II DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Si las Sociedades Cooperativas optan por tributar como personas morales del Título II, entonces, su Impuesto sobre la Renta se calculará de la siguiente forma. Este esquema lo muestro para efectos de dar a conocer la forma en que calculan su impuesto sobre la renta.

CALCULO DEL ISR DEL EJERCICIO DE LA PERSONA MORAL

	Resultado fiscal
<i>Por</i>	Tasa 28%
<i>Igual</i>	I.S.R

En este caso observamos que el resultado fiscal es la base del impuesto a la cual se le aplica la tasa del 28% y nos da el impuesto correspondiente al ejercicio, al cual se le restan los pagos provisionales.

En el caso de los pagos provisionales, estos se determinan de la siguiente forma, recordando que los pagos provisionales son a cuenta del impuesto anual:

CALCULO DEL ISR EN PAGOS PROVISIONALES DE LA PERSONA MORAL

	Ingresos nominales del periodo
<i>Por</i>	Coeficiente de Utilidad
<i>Igual</i>	Utilidad Fiscal del periodo
<i>menos</i>	PTU
<i>menos</i>	Pérdidas fiscales
<i>igual</i>	Resultado fiscal
<i>menos</i>	Anticipos a los miembros en el periodo
<i>igual</i>	Nuevo Resultado fiscal
<i>Por</i>	Tasa 28%
<i>Igual</i>	Pago provisional ISR

Esto es, se paga un impuesto muy caro al determinar la utilidad fiscal aún sin haberla distribuido. Por lo aquí señalado, es conveniente mejor tributar en el nuevo régimen y no en este esquema conservador como las demás personas morales.

APARTADO II. CAPÍTULO VII DEL TÍTULO II DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

1. Ingresos acumulables. Capítulo VII-A.

En el caso de que las Sociedades Cooperativas opten por tributar en base a personas físicas, entonces sus ingresos serán acumulables en base al cobro, por concepto de la actividad. Recordemos que los ingresos son los que obtienen por la realización de sus operaciones.

2. Deducciones autorizadas. Generalidades. Capítulo VII-A.

Regresando a la opción de tributar conforme a personas físicas, las deducciones que pueden efectuar las sociedades cooperativas son las siguientes en base al artículo 123 de la LISR:

- I. Las compras
- II. Los gastos.
- III. Las inversiones.
- IV. Los intereses pagados, sin ajuste alguno, así como los que se generen por capitales tomados en préstamo siempre y cuando dichos capitales hayan sido invertidos en los fines de la actividad.
- V. Las cuotas pagadas por los patrones al IMSS, incluso cuando éstas sean a cargo de sus trabajadores.

Estas deducciones solo podrán efectuarse siempre y cuando se hayan erogado, excepto las relativas a las inversiones.

3. Distribución de la Utilidad Gravable. Capítulo VII-A del Título II de la LISR

Para determinar la Utilidad gravable se procederá de la siguiente forma:

CALCULO DE LA BASE GRAVABLE EN BASE A LA OPCIÓN

OPERACION	CONCEPTO
	Ingresos acumulables del ejercicio
Menos	Deducciones autorizadas del ejercicio
Igual	Utilidad Fiscal del ejercicio
Menos	PTU pagada en el ejercicio
Menos	Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores
Igual	Utilidad gravable distribuible

Después que se determina la Utilidad Gravable, esta se podrá distribuir a los Socios Cooperativistas o en su caso no distribuirse. Si les distribuye su utilidad gravable, sobre el importe distribuido se pagará el ISR conforme al artículo 177 de la LISR, es decir, como personas físicas empresarias. Si no se les distribuye se formará una Cuenta de Utilidad Gravable.

4. Determinación del ISR del ejercicio. Capítulo VII-A del Título II de la LISR

En el caso de que se distribuya la Utilidad Gravable, se pagará el ISR conforme a la Tarifa del artículo 177 de la LISR, la cual anexo al final de este trabajo.

Entiéndase de la siguiente forma:

Si la Utilidad Gravable generada es de \$1'000,000.00 y son cinco socios cooperativistas y a cada uno le corresponden \$200,000.00, entonces, si distribuyen de esos \$200,000.00 solo \$100,000.00 y no se distribuyen los otros \$100,000.00, estos últimos se suman a la Cuenta de Utilidad Gravable. Cuando se distribuyan los \$100,000.00 estos pagarán el ISR como si fuera asimilable a salario y el impuesto anual será en base a la tarifa anual con derecho a subsidio. Esto es benéfico para las sociedades cooperativas ya que no pagan inmediatamente el ISR al determinar la utilidad sino en el momento de distribuir la misma lo cual puede ser varios meses o años después.

5. Pagos provisionales de ISR. Capítulo VII-A del Título II de la LISR

No se efectuarán pagos provisionales de ISR. Si se distribuye alguna utilidad gravable, esta se considerará como anticipo a rendimientos y se calculará como asimilable a salario, es decir, con base en la tarifa del artículo 113 de la LISR que muestro al final de este trabajo.

6. Sus obligaciones 2006. Capítulo VII-A del Título II de la LISR

En el caso de que no distribuyan la Utilidad a los socios, se podrá diferir el impuesto hasta que se distribuya, es decir, si la Utilidad se generó en el 2006 pero se distribuyó en el 2007, se difiere el Impuesto hasta el 2007, considerando la tarifa del 2006, es decir, la vigente al momento de generar la utilidad gravable. El orden de distribución de la Utilidad Gravable será en base a la más antigua. El impuesto se pagará a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél en que se distribuya la utilidad gravable, causando el impuesto como asimilable a salario y después se acreditará en el ISR anual. No se considera que se distribuya la utilidad gravable, cuando se reinvierta la misma en:

- Recursos necesarios para la operación normal de la sociedad.
- Activos financieros de la sociedad, es decir, cuentas por cobrar a clientes.
- Bienes que generen más empleos a socios cooperativistas.

En caso contrario se considerará utilidad distribuida y se causará el impuesto.

En el caso de la Cuenta de Utilidad Gravable se determinará de la siguiente forma:

	Utilidad gravable de cada ejercicio.
Más	Actualización
Menos	Distribución de la Utilidad Gravable
Igual	Cuenta de Utilidad Gravable

Actualización

	INPC Ultimo mes del ejercicio de que se trate
Entre	INPC Ultima actualización
Igual	Factor de actualización

Por cada distribución de utilidades se actualización:

	INPC mes en que se distribuyan las utilidades
Entre	INPC última actualización
Igual	Factor de actualización

Si se toma esta opción no se podrá variar en ejercicios posteriores. Si ocurre lo contrario tributarán conforme al Título II.

Contra el IMPAC se acreditará el ISR retenido a los socios cooperativistas por concepto de anticipos considerados asimilables a salarios y el ISR que se determinase sobre la utilidad gravable, será el que se acreditará.

APARTADO III. OPINIONES DE EXPERTOS EN LA MATERIA

En relación a las Sociedades Cooperativas, estas son una buena forma de planeación fiscal o patrimonial. Esto es, que con la situación económica actual, las sociedades cooperativas es una forma de invertir en el campo empresarial sin tener el problema de pagar contribuciones.

Dentro de este concepto, podemos señalar tanto a los empresarios que se han desarrollado dentro del ámbito cooperativista, como a los asesores en materia de planeación, estrategia e implementación de las sociedades cooperativas. Por un lado, los Cooperativistas analizar dos puntos importantes en relación a la no expansión de las Sociedades Cooperativas, que son, el mercado negro en el que incluimos la piratería y el de contrabando; por el otro lado la carga fiscal.

Esto se debe a que por un lado, el mercado negro cada vez toma más fuerza, ya que no existe la implementación necesaria para combatir la piratería, así como el contrabando de mercancía que bien sabemos proviene de países asiáticos. Por otro lado, en relación a la materia fiscal, el disminuir la carga tributaria, lo cual se logra en parte con la implementación de un nuevo régimen. Por un lado algunos empresarios no ven como un obstáculo la carga tributaria por que piensan es mejor estar al corriente en mis obligaciones fiscales que después resulte más caro el pagar además de las contribuciones lo accesorios correspondientes, pero las empresas luego se enfrentan a situaciones en las cuales no es tan fácil cubrir los pasivos correspondientes y esto se vuelve un obstáculo.

Como comentario personal, puedo señalar, yo como integrante del Consejo Consultivo Cooperativista del Distrito Federal, que la gente se encuentra ansiosa de llevar a cabo la implementación de las Sociedades Cooperativas en cualquier ámbito económico. Desde el año 2006, el Gobierno del Distrito Federal y algunos otros estados, han tratado de impulsar la creación de Sociedades Cooperativas, destinando una pequeña parte del presupuesto para llevar a cabo su impulso e implementación mediante programas gubernamentales.

En este ejercicio 2007, se ha destinado un poco más de presupuesto para tal hecho, con el fin, de que las necesidades gubernamentales, sea cubierta no por otro tipo de Sociedades Mercantiles sino únicamente por el Sector Cooperativista, incluso, en platicas sostenidas con el Subsecretario del Trabajo dependiente de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Distrito Federal, menciono que se pensaba en la expropiación de predios para efectos de crear centros comerciales cooperativistas.

O en su caso, señala el funcionario público, en las necesidades que tiene el Gobierno del DF, por ejemplo, uniforme para los trabajadores, se encargarán únicamente a las Sociedades Cooperativas que radiquen en el DF.

A razón de lo ya conocido por el nuevo régimen, los expertos en general señalan que es una buena opción de tributación para que no exista un desembolso

financiero dentro de la sociedad y mejor se reinvierta en las necesidades de la misma.

Existen empresarios dedicados al impulso de las Sociedades Cooperativas, como el caso del Director General de Ediciones Fiscales ISEF, el Contador Efraín Lechuga Santillán quien por años se ha dedicado a la capacitación y a la edición en materia fiscal, considerando a las Sociedades Cooperativas como una opción muy buena de tributación, publicando la Ley General de Sociedades Cooperativas, así como otros materiales relacionados con la materia como es el libro Régimen Legal y Fiscal de las Sociedades Cooperativas

Otra persona dedicada al estudio de las mismas es el Contador Javier Belmares Sánchez, quien es Director de Neo Belmares Fonseca S.A. de C.V., anteriormente director de las revistas Nuevo Consultorio Fiscal y Prontuario de Actualización Fiscal al publicar a lo largo de varios años temas relacionados con las Sociedades Cooperativas

Podemos mencionar al fallecido Maestro Carlos Orozco Felgueres, quien fue Director del Instituto de Especialización para Ejecutivos, S.C. así como de Orozco Felgueres, Sociedad Cooperativa de Responsabilidad Limitada de Capital Variable, quien fue uno de los pioneros en materia de planeación fiscal y patrimonial, quien en varias conferencias así como en comentarios personales señaló que era una buena opción para el menor pago del Impuesto sobre la Renta.

Otro de los pioneros de la planeación fiscal, el Maestro Osvaldo Reyes Mora quienes Director de el Consorcio Reyes Mora, y que señala que el uso de cooperativas conlleva a una baja tributación, así como una buena opción para la empresa familiar y de pequeños empresarios. Comenta que el uso de las Cooperativas además de evitar una carga impositiva alta.

Son varios los profesionales de la materia, que utilizan a las sociedades cooperativas como un medio de planeación fiscal, así como patrimonial.

APARTADO IV. COMPARATIVO ENTRE EL RÉGIMEN OBLIGATORIO Y EL RÉGIMEN OPCIONAL.

El régimen obligatorio nos causa un ISR del 28% lo que no se da en el régimen opcional al aplicar una tarifa que lleva un impuesto del 3% al 28% y eso en caso de no reinvertir las utilidades por que si esto ocurre no se paga el ISR.

A lo largo de los años y principalmente, a razón de la modificación a la Ley General de Sociedades Cooperativas en el año de 1994, se implementó el uso de estas Sociedades, las cuales, se vieron frenadas en los sexenios de Ernesto Zedillo y Vicente Fox.

En dicho año 1994, se implementó que las Sociedades Cooperativas tuvieran un estímulo fiscal de no pagar el Impuesto sobre la Renta sobre un tanto de veinte salarios mínimos por socio cooperativista hasta un total de diez. Tal situación se frenó a finales de dicha década, debido a que varias empresas empezaron a utilizar las Sociedades Cooperativas como medio de planeación fiscal, gravando a las Cooperativas de Producción de Servicios y dejando libres a las de Producción de Bienes, situación totalmente inconstitucional al viola el principio de equidad tributaria.

Posteriormente, se buscó la forma de gravar por medio de las aportaciones de Seguridad Social a los socios cooperativistas, otra situación que es totalmente inconstitucional, ya que lo dicho no lo observamos por ejemplo en las Sociedades y Asociaciones Civiles.

En el 2005, el decreto publicado por la SHCP señala que una opción para que las empresas que se encuentren a punto de la quiebra o liquidación, en lugar de hacerlo y de tener que pagar indemnización a sus trabajadores por la separación laboral, transformen la misma en una Sociedad Cooperativa en la cual, los trabajadores no reciban la indemnización de Ley, sino que reciban certificado de aportación y se vuelvan socios cooperativistas, evitando con esto, el pago del ISR y del Seguro Social por las indemnizaciones correspondientes y la empresa continúe en marcha. Esto fue una buena medida que tristemente duro un año.

Y en el ejercicio 2007 se modifica definitivamente la Ley del Impuesto sobre la Renta, dando la facilidad de que las Sociedades Cooperativas tributen en forma parecida a una persona física empresaria, en lugar de hacerlo como cualquier persona moral. Esto es benéfico para las mismas, ya que las diferencias entre una persona física y moral son considerables en algunos casos y por lo tanto, le beneficia dicha aplicación. Además, una persona moral paga el Impuesto sobre la Renta sobre la utilidad generada, lo que en la Sociedad Cooperativa se señala que si se reinvierte la citada utilidad, no se causará el impuesto por dicha reinversión, o en su caso, si los socios cooperativistas se distribuyen dicha utilidad, deberán de pagar el impuesto correspondiente pero no a una tasa del 28%, sino en base a una tarifa que conlleva un impuesto que oscila entre el 3 y el 28%.

Además de lo anterior, consideremos que la Sociedad Cooperativista si realiza actividades primarias para la economía como es la agricultura, ganadería, silvicultura o la pesca, tendrá derecho a otro tipo de estímulos fiscales adicionales a lo anteriormente señalado.

Cabe señalar, que el nuevo régimen aplicable a las Sociedades Cooperativas, no es obligatorio a las mismas, sino que es una opción, o podrán tributar como lo habían estado haciendo hasta 2005, es decir, como cualquier otra persona moral sociedad mercantil, sin embargo, de tener este beneficio que causaría un menor desembolso financiero al pagar el ISR, es menester considerar que conviene aplicarlo.

Una pregunta importante aquí es que si las Sociedades Cooperativas tienen adeudo en materia tributaria con la autoridad, si pudiesen aplicar en forma retroactiva la disposición, lo cual, le resultaría totalmente benéfico, se resuelve acercándose a la misma autoridad y establecer un convenio para que así ganen tanto fisco federal como Sociedad Cooperativa.

CAPÍTULO III. ESTÍMULOS FISCALES EN BASE A DECRETOS Y RESOLUCIÓN MISCELÁNEA

Las sociedades cooperativas de producción podrán efectuar la deducción inmediata de la inversión de bienes nuevos de activo, en lugar de las previstas en los artículos 37 y 43 de la LISR, deduciendo en el ejercicio en el que se efectúe la inversión, se inicie su utilización, la cantidad que resulte de aplicar, al MOI, los porcentajes que se establecen en la LISR en el artículo 220 o en su caso, los del decreto del 20 de junio de 2003. La parte de dicho monto que exceda de la cantidad de aplicar al mismo el por ciento que se autoriza, será deducible en los términos del artículo 221 de la LISR.

Esto sirve para disminuir en un ejercicio fiscal la base del impuesto.

El 25 de enero de 2005, se publicó un decreto en el DOF que señalaba, que si las empresas se encontraban en condiciones de ya no operar o en su caso, de liquidar a sus trabajadores, en lugar de llevar a cabo lo mismo, podrían constituirse como Sociedades Cooperativas y en base a eso, se les eximía a los nuevos trabajadores al obtener el ingreso por la indemnización cubierta con su participación en la sociedad cooperativa, siempre que se cumpliera con lo siguiente:

Que los trabajadores beneficiados, adquieran capital social como Sociedad Cooperativa.

Que la sociedad que se constituya adquiera directa o indirectamente activos fijos de la empresa en la cual laboraban los trabajadores.

Que dicha adquisición se efectuara durante el 2005.

Que la Sociedad Cooperativa, tenga por objeto la misma actividad de la empresa que dejó de operar.

Que al enajenar los certificados de participación o se reduzca el capital de la sociedad, se considere que las mismas no tienen costo comprobado de adquisición.

La transferencia de los activos aquí señalada no cause IVA.

Dicho traspaso de activos a la nueva Sociedad Cooperativa, exime del pago de las cuotas obrero patronales que se debían cubrir al IMSS y al INFONAVIT. Sin embargo, este decreto solo fue aplicable durante el 2005, lo que sería conveniente que el contribuyente en esta situación, se acerque a la autoridad para llevar a convenio y buscar su aplicación.

Las propuestas de reforma fiscal para el 2007 son las siguientes, las cuales anoto en este capítulo debido a que la fecha de elaboración de este libro están en propuesta de aprobarse, todo lo demás contenido en el libro ya está totalmente aprobado y publicado:

El artículo 27 del Código Fiscal señala que cuando se tramite el RFC se tramitará también la FEA, es decir, la Firma Electrónica Avanzada. Otro de los aspectos que se consideran, es que si la autoridad al efectuar una visita domiciliaria, levantó un acta con errores u omisiones, podrá reponer el procedimiento por una sola vez, la cual suspenderá el plazo y podrá durar hasta dos meses. Las multas se reducirían entre un 55 y 75%. Además señalan que el tener comprobantes falsos es un delito fiscal, considerando además que si una notificación no fue legalmente hecha, se tendrá que interponer en un plazo de tres días.

Otra de las ventajas que pueden tener las Sociedades Cooperativas que tengan ingresos hasta cuatro millones de pesos en el año anterior, es el no pagar tanto el Impuesto al Activo, como el poder deducir sus inversiones en activo fijo como si fuesen gastos y no como si fueran en si activos fijos, es decir, difiriendo su aplicación al tiempo.

El artículo 15 de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio 2007, faculta a las autoridades fiscales para que lleven a cabo la cancelación de los créditos fiscales cuyo cobro les corresponda efectuar, en los casos en que exista imposibilidad práctica de cobro, así como cuando exista incosteabilidad. Se considera que existe imposibilidad práctica de cobro, entre otras, cuando los deudores no tengan bienes embargables, el deudor hubiera fallecido o desaparecido sin dejar bienes a su nombre o cuando por sentencia firme hubiera sido declarado en quiebra. Para que un crédito se considere incosteable, la autoridad fiscal evaluará los siguientes conceptos: monto del crédito, costo de las acciones de recuperación, antigüedad del crédito y probabilidad de cobro del mismo.

La fracción X del artículo 16 de la citada Ley de Ingresos señala que se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes que estén obligados a dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado o que opten por hacerlo, en términos del artículo 32-A del CFF, conforme a lo siguiente:

a) Cuando en el dictamen de sus estados financieros, se determine que durante el ejercicio fiscal de 2007 el contribuyente cumplió en tiempo y forma con la obligación de presentar la totalidad de las declaraciones de pagos provisionales a que estuvo obligado en materia de ISR, y que efectuó la totalidad de los pagos provisionales en el monto que correspondió conforme a la ley de la materia, el contribuyente tendrá derecho a un estímulo fiscal equivalente al monto que resulte

de aplicar el 0.5 por ciento al resultado fiscal de 2007 o, en el caso de personas físicas con actividades empresariales, a la utilidad gravable del propio ejercicio. Los contribuyentes que apliquen el estímulo en los términos de este inciso, no podrán aplicarlo conforme al inciso siguiente.

b) Cuando en el dictamen de sus estados financieros, se determine que durante el ejercicio fiscal de 2007 el contribuyente cumplió en tiempo y forma con la obligación de presentar la totalidad de las declaraciones de pagos provisionales a que se estuvo obligado en materia de impuesto sobre la renta, y que la diferencia entre el monto pagado en dichas declaraciones y el monto a pagar que correspondió conforme a la ley de la materia por los citados pagos provisionales no excedió del 5 por ciento en cada uno de dichos pagos, el contribuyente tendrá derecho a un estímulo fiscal equivalente al monto que resulte de aplicar el 0.25 por ciento al resultado fiscal correspondiente al ejercicio de 2007 o, en el caso de personas físicas con actividades empresariales, a la utilidad gravable del propio ejercicio.

Para los efectos de los incisos anteriores no se tomarán en consideración las declaraciones complementarias.

El impuesto sobre la renta del ejercicio fiscal de 2007 disminuido con el monto del estímulo aplicado, será el que se acreditará contra el impuesto al activo del mismo ejercicio, y será el efectivamente pagado para determinar la diferencia a que se refiere el artículo 9o. de la LIAC.

El estímulo a que se refiere esta fracción se aplicará exclusivamente contra el impuesto sobre la renta del ejercicio fiscal de 2007 a cargo del contribuyente, mediante declaración complementaria que se presentará en los términos de la fracción III del artículo 32 del CFF. En caso de que como resultado de la aplicación de este estímulo resulte un saldo a favor del contribuyente, dicho saldo únicamente podrá aplicarse contra el impuesto sobre la renta a cargo del propio contribuyente o bien compensarse, y en ningún caso dará lugar a devolución alguna.

En el supuesto de que con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, la autoridad fiscal determine que el contribuyente aplicó el estímulo a que se refiere esta fracción sin ubicarse en los supuestos establecidos en los incisos a) o b) anteriores, el contribuyente deberá pagar el impuesto sobre la renta indebidamente disminuido con actualización y recargos, sin perjuicio de las demás sanciones y consecuencias que procedan en términos de las disposiciones aplicables.

Otro estímulo fiscal en la misma Ley de Ingresos pero en el artículo séptimo transitorio, es en relación a que el SAT podrá condonar total o parcialmente los créditos fiscales consistentes en contribuciones federales cuya administración corresponda a dicho órgano desconcentrado, cuotas compensatorias, actualizaciones y accesorios de ambas, así como las multas por incumplimiento de

las obligaciones fiscales federales distintas a las obligaciones de pago, que a continuación se indican, conforme a lo siguiente:

I. La condonación será acordada por la autoridad fiscal previa solicitud del contribuyente bajo los siguientes parámetros:

a) Tratándose de créditos fiscales consistentes en contribuciones federales, cuotas compensatorias y multas por incumplimiento de las obligaciones fiscales federales distintas a las obligaciones de pago, causadas antes del 1o. de enero de 2003 la condonación será del 80 por ciento de la contribución, cuota compensatoria y multa por incumplimiento de las obligaciones fiscales federales distintas a las obligaciones de pago, actualizadas, y el 100 por ciento de recargos, multas y gastos de ejecución que deriven de ellos. Para gozar de esta condonación, la parte no condonada del crédito fiscal deberá ser pagada totalmente en una sola exhibición.

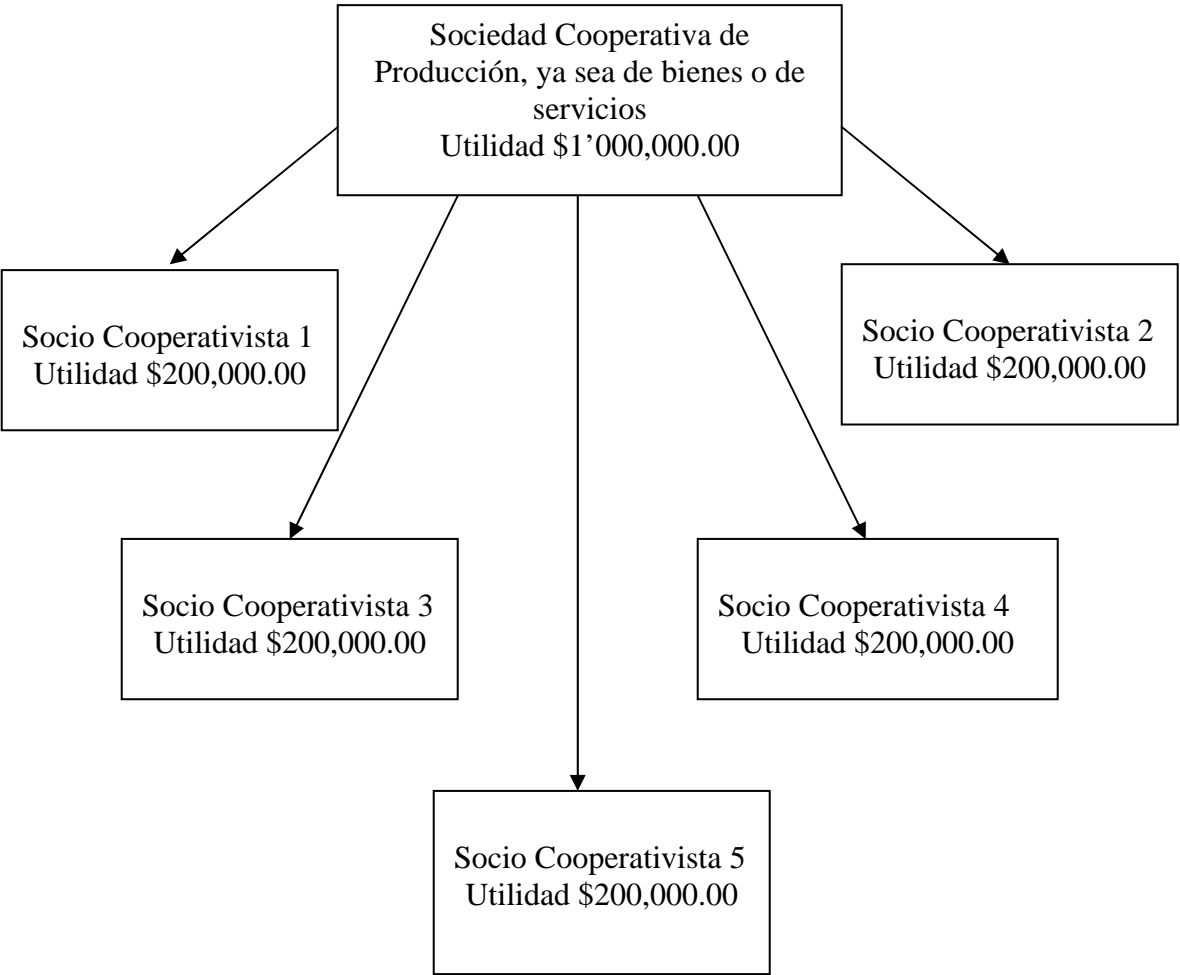
En el caso de que los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior, que hayan sido objeto de revisión por parte de las autoridades fiscales durante los ejercicios fiscales de 2004, 2005 y 2006, y se hubiera determinado que cumplieron correctamente con sus obligaciones fiscales, o bien, hayan pagado las omisiones determinadas y se encuentren al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, la condonación será del 100% de los créditos a que se refiere este inciso.

b) Tratándose de recargos y multas derivados de créditos fiscales respecto de cuotas compensatorias y contribuciones federales distintas a las que el contribuyente debió retener, trasladar o recaudar, que se hayan causado entre el 1o. de enero de 2003 y el 31 de diciembre de 2005 la condonación será del 100 por ciento. Para gozar de esta condonación, las contribuciones o cuotas compensatorias actualizadas deberán ser pagadas en su totalidad en una sola exhibición.

TÍTULO IV. ESTRATEGIA FISCAL PARA LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS DE PRODUCCIÓN EN BASE AL NUEVO RÉGIMEN EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

A lo largo de mi trabajo, he señalado las ventajas que puede traer la aplicación del nuevo régimen de las Sociedades Cooperativas, que muestro en forma de cuadros el siguiente procedimiento para que tenga el lector una visión más clara de cómo aplica el mismo:

En este ejemplo consideremos una Sociedad Cooperativa de Producción en el cual se obtiene una utilidad de un millón de pesos, la cual, si esta constituida de cinco socios cooperativistas, estamos en el entendido de que se genera una utilidad por socio de doscientos mil pesos.



Como pudimos observar, consideremos que se generó la utilidad y se hizo el prorrateo de lo que correspondería a cada socio. Pero en este caso, si la Sociedad Cooperativa pagara el Impuesto sobre la Renta como cualquier otra persona moral sin tomar esta opción, sería un total de \$280,000.00 ($\$1'000,000.00 \times 28\%$), lo cual causa un impacto financiero considerable en la entidad debido a que prácticamente está desembolsando la tercera parte de lo generado.

En el caso de que se tome esta opción, se distribuirá la utilidad entre cada socio cooperativista y resultaría lo que se va a mostrar a continuación, teniendo en consideración que cada socio cooperativista causaría el impuesto sobre la renta como si fuese una persona física, que a final de cuentas lo es y aplicaría una tarifa y no una tasa como en el caso de la persona moral.

Para el impuesto del ejercicio por cada uno de los socios cooperativistas ocurriría lo siguiente, aplicando la tarifa del artículo 177 de la LISR que se encuentra en anexo final de este trabajo. Esta tarifa se compone de cuatro columnas tomando como parámetro la cuarta columna que señala una tasa la cual es la que define en gran parte el impuesto de la persona física.

Partiendo de la utilidad gravable, se le resta la primer columna de la tarifa que es el límite inferior para que nos de el excedente del límite inferior. A ese resultado se le aplica el porcentaje sobre excedente del límite inferior que es la tasa que comenté en el párrafo anterior de la cuarta columna y el resultado se llama impuesto marginal al cual le sumo el rango de la tercer columna que se llama cuota fija. El resultado es el impuesto al que le disminuyo el subsidio acreditable.

El subsidio acreditable se obtiene de aplicar al impuesto marginal el porcentaje sobre impuesto marginal que está en la tarifa del artículo 178 de la LISR y luego le sumo la cuota fija de la misma tabla dándonos como resultado el subsidio que se resta del impuesto.

CALCULO DEL ISER ANUAL DE LA PERSONA FÍSICA APLICABLE A LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS

CONCEPTO	Anual (Federal, art. 130 LISR) 1)
Utilidad gravable	200,000.00
<u>Límite Inferior</u>	103,218.01
Excedente del Límite Inferior	96,781.99
<u>% sobre Excedente del L.I.</u>	0.28
Impuesto Marginal	27,098.96
<u>Cuota Fija</u>	14,747.76
Impuesto determinado	41,846.72
1) LISR, Artículos 177 y 178	
<u>% subsidio</u>	40% = 10,839.58
<u>Cuota Fija subsidio</u>	10,224.60
Subsidio acreditable	21,064.18
Impuesto determinado	41,846.72
<u>Subsidio acreditable</u>	21,064.18
Impuesto del ejercicio	20,782.54

La forma en que se determina el subsidio acreditable es multiplicando sobre el impuesto marginal determinado conforme a la aplicación de la tarifa del artículo 177 de la LISR, el porcentaje para aplicarse sobre dicho impuesto marginal, dando un resultado al cual se le suma la cuota fija y luego nos da como resultado el subsidio acreditable el que se resta del impuesto determinado conforme a la tarifa del artículo 177 de la LISR.

En el caso de cada socio cooperativista el Impuesto sobre la Renta es de \$20,782.54 por cinco socios nos da un total de \$103,912.70, lo que pagado por la Sociedad Cooperativa son \$280,000.00. Este impuesto, puede que se pague luego o posteriormente, es decir, esto es lo que resultaría de impuesto sin embargo, no se pagaría en el momento, sino hasta que se distribuyan las utilidades o rendimientos o en su caso, si se reinvierten las mismas, se podrá bajar aún más la utilidad y aún más el impuesto.

La forma en que se determina el impuesto es aplicando la tarifa señalada en el artículo 177 de la LISR, la que muestro en un anexo al final de este trabajo. El procedimiento aplicable es que a la utilidad gravable se le resta el límite inferior, y nos da el excedente del límite inferior, al que se le aplica una tasa que en este ejemplo es del 28% y luego al resultado llamado impuesto marginal se le suma una cuota fija, también establecida en dicha tarifa, dando como resultado un impuesto.

Al impuesto señalado en el párrafo anterior se le disminuye un subsidio, el cual se determina de aplicar el porcentaje sobre el impuesto marginal determinado conforme al cálculo anterior, y a este resultado se le suma también una cuota fija pero establecida en el artículo 178 de la LISR, dando el subsidio que se resta al impuesto.

CAPÍTULO I. LA REFORMA FISCAL DE 2006 APLICABLE A LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS DE PRODUCCIÓN TAMBIÉN EN 2007.

La citada reforma da impulso a la creación de Sociedades Cooperativas de Producción. Por lo tanto, una de las formas para crear una empresa para el 2006 y 2007 es la sociedad cooperativa en lugar de otra figura mercantil. Esto es simplemente por la aportación mínima de capital requerida, ya que en una Sociedad Anónima se requieren \$50,000.00, o en la Sociedad de Responsabilidad Limitada \$3,000.00, aquí no se requiere un capital mínimo.

El pasado día 07 de diciembre de 2006, se publicaron en el DOF criterios vinculativos con las disposiciones fiscales, señalando el número 05/ISR lo referente a las Sociedades cooperativas. Salarios y previsión social. Dicho criterio señala que las sociedades cooperativas que distribuyan a sus socios los ingresos por la prestación de servicios a terceros, deberán efectuar la retención del ISR por concepto de asimilables a salarios y en el caso de previsión social respetar las exenciones señaladas en la LISR. Esto ya que se han detectado sociedades

cooperativas constituidas con la finalidad de disminuir la retención de salarios al considerar gran parte de los ingresos por este concepto como previsión social, los cuales exceden los límites establecidos en la LISR.

Con lo anterior, podemos concluir que en las Sociedades Cooperativas, se puede efectuar una deducción por pago a los socios cooperativistas por concepto de previsión social, la cual disminuye la utilidad de la Sociedad y por el otro lado, no se acumula como ingreso para el socio cooperativistas hasta el monto de exención, el cual ejemplifico de la siguiente forma:

CALCULO DE INGRESOS EXENTOS A LOS SOCIOS COOPERATIVISTAS. (1)

	Salario	Previsión Soc.	Suma	Exento	Gravado
Caso 1	80,000.00	20,000.00	100,000.00	20,000.00	0.00
Caso 2	90,000.00	20,000.00	110,000.00	20,000.00	0.00
Caso 3	100,000.00	20,000.00	120,000.00	20,000.00	0.00
Caso 4	100,000.00	30,000.00	130,000.00	29,206.35	793.65
Caso 5	110,000.00	20,000.00	130,000.00	18,458.05	1,541.95
Caso 6	130,000.00	30,000.00	160,000.00	18,458.05	11,541.95

En todos los casos el salario está gravado. En el caso de la previsión social está exenta mínimo un salario mínimo que es: $1 * 365 * 50.57 = \$ 18,458.05$. En el caso de que la previsión social sea mayor que un salario mínimo entonces se suma con el salario y estará exenta del importe del salario al importe de siete veces el salario mínimo: $7 * 365 * 50.57 = \$ 129,206.35$.

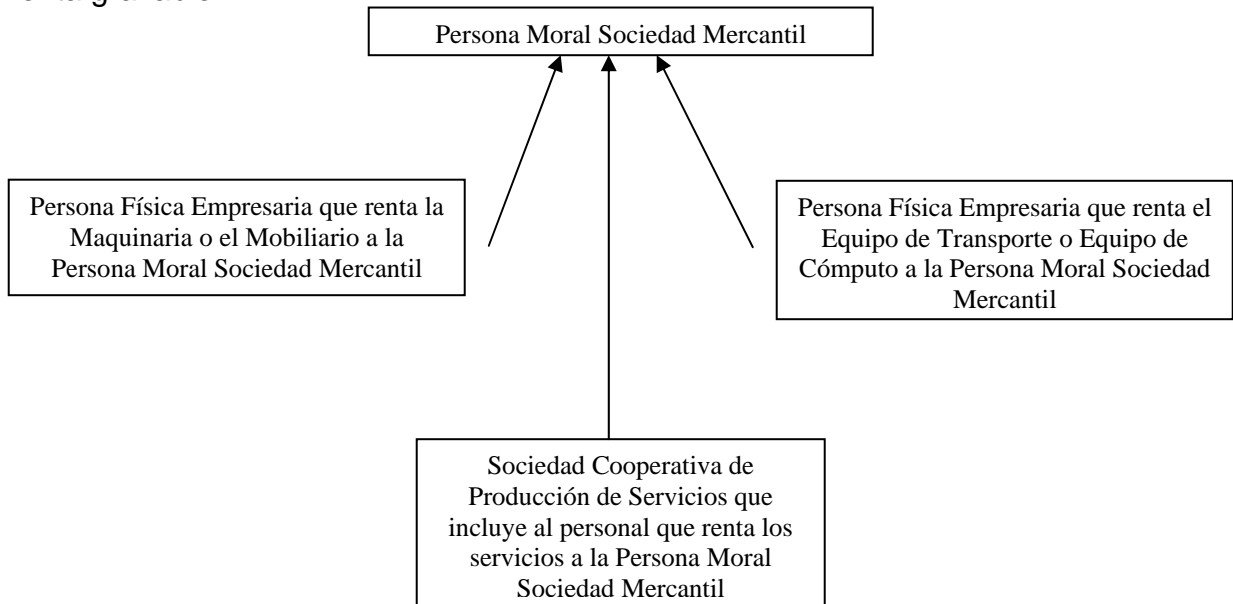
Como podemos observar en el cuadro anterior, se les otorga una prestación de previsión social a los socios cooperativistas, la cual disminuye la utilidad de la sociedad cooperativa y por otro lado, constituye un ingreso exento hasta el límite señalado, por lo que no causa ningún impuesto para la sociedad cooperativa ni para el trabajador, a no ser por el excedente. Recordemos que la Ley General de Sociedades Cooperativas señala que se podrá formar un fondo de previsión social el cual es deducible para efectos de la sociedad cooperativa y por otro lado, se deberían de considerar ingresos para el socio cooperativista pero el cuadro anterior nos muestra que estará exento de dicho impuesto hasta el importe de un salario mínimo o en su caso de comparar la diferencia entre el salario y hasta siete salarios mínimos, lo cual le daría una exención mayor de ISR.

En base a lo anterior, el artículo 43-A del Reglamento de la LISR menciona que las prestaciones de previsión social que excedan los límites de exención, no serán deducibles, por lo que el excedente sólo será deducible cuando el contribuyente cubra por cuenta del trabajador el impuesto que corresponda a dicho excedente, considerándose el importe de dicho impuesto como ingreso para el trabajador por el mismo concepto y efectúe asimismo las retenciones correspondientes.

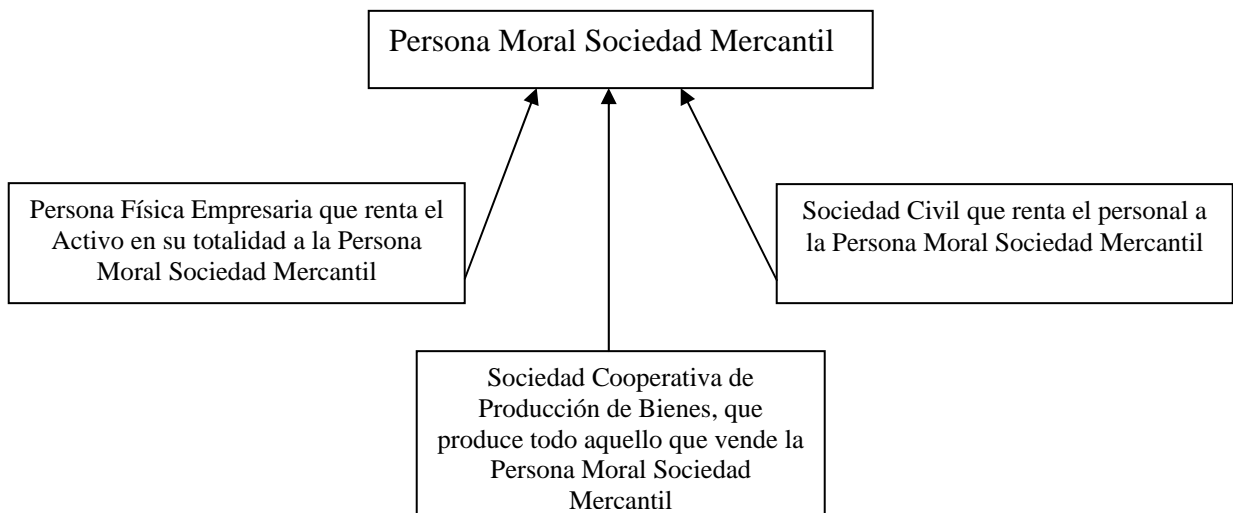
1) Lechuga S.E., AGENDA FISCAL. LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, ARTÍCULO 109 PENÚLTIMO PÁRRAFO

CAPÍTULO II. PROCEDIMIENTO PARA LLEVAR A CABO UNA ESTRATEGIA PARA LA DISMINUCIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS DE PRODUCCIÓN.

Indiscutiblemente, todas las empresas buscan la forma de llevar a cabo una disminución de los impuestos, y principalmente en el Impuesto sobre la Renta, ya que es el impuesto más alto en México al gravarse a una tasa del 28% sobre la renta gravable.



La planeación patrimonial incluye lo aquí señalado debido a que las empresas buscan proteger por un lado su patrimonio y por el otro lado, una menor carga tributaria.



Este es otro escenario que se maneja con las Sociedades Cooperativas.

Este cuadro nos señala de que forma se puede realizar una planeación patrimonial lo cual se puede aplicar con base en las sociedades cooperativas.

CAPÍTULO III. EL BENEFICIO FINANCIERO DEL DIFERIMIENTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA AL MOMENTO DE DISTRIBUIR RENDIMIENTOS EN LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS DE PRODUCCIÓN.

Actualmente, las empresas se encuentran en una situación económica muy difícil, aparejada a la economía nacional y mundial.

Existen ocasiones en que las empresas generan recursos, los cuales no son lo suficientes para cubrir el costo financiero total. Al permitirse a la empresa el no cubrir el Impuesto sobre la Renta en el momento de generarse, sino en forma posterior, considerando el retiro de sus utilidades por parte de los socios cooperativistas, le permite a la Sociedad Cooperativa conservar su liquidéz.

La tendencia del ISR es a la baja, lo cual, se puede observar en el sexenio que concluyó en el 2006, comenzando con un ISR al 35% y terminando en un 28%. Actualmente es del 28% lo que se espera disminuya; la propuesta de campaña del actual presidente es que disminuya al 15%, lo cual parece imposible. Por lo anterior, si baja el ISR y si se difiere su pago hasta la distribución de la utilidad, llámese rendimientos en base a la ley cooperativa, puede que la tasa haya disminuido en otro o más puntos porcentuales.

Actualmente, todas las personas morales causan un impuesto sobre la renta habiendo generado una utilidad, la cual, se reparta o no se reparta, ya causó un impuesto. En cambio las sociedades cooperativas, pueden causar una utilidad, pero si no la distribuyen, no causan un impuesto y en cambio, ese dinero serviría para reinvertir en la empresa, lo cual, beneficiaría a la misma por adquirir bienes o insumos aplicables a dicha entidad.

Como comenté anteriormente en el APARTADO IV COMPARATIVO ENTRE EL RÉGIMEN OBLIGATORIO Y EL RÉGIMEN OPCIONAL. Respecto al decreto publicado en el 2005 por la SHCP en el señala una opción para que las empresas que se encuentren a punto de la quiebra o liquidación, en lugar de hacerlo y de tener que pagar indemnización a sus trabajadores por la separación laboral, transformen la misma en una Sociedad Cooperativa en la cual, los trabajadores no reciban la indemnización de Ley, sino que reciban certificado de aportación y se vuelvan socios cooperativistas, evitando con esto, el pago del ISR y del Seguro Social por las indemnizaciones correspondientes y la empresa continúe en marcha. Esto fue una buena medida que tristemente duro un año. Esto causo un beneficio de no pago de algunas contribuciones al fisco, lo que fue parte aguas al beneficio objeto de esta investigación.

Si los rendimientos se distribuyen dos años después de la generación de la utilidad, entonces, yo puedo jugar con ese dinero por dos años, en los cuales, puedo hacer crecer ese dinero, claro, teniendo el debido cuidado de que así sea y no malgastarlo.

Igual y si nunca se distribuyen los rendimientos, porque se lleva a cabo la reinversión de los mismos, entonces, nunca se causará el impuesto sobre la renta. Por otro lado, solo se buscará el enterar debidamente las otras contribuciones que no se pueden evitar como sería el impuesto al activo, impuesto al valor agregado o las aportaciones de seguridad social, con exclusión de las aportaciones al INFONAVIT de los socios cooperativistas, ya que no existe relación laboral o mejor conocida de otra forma, subordinación.

En un futuro se espera que la tasa del ISR disminuya como lo requiere la economía mundial, y por lo tanto, al disminuir, el impuesto se difiere y como resultado, se paga a una tasa menor, lo que significa un desembolso menor y como conclusión, una reinversión de la utilidad lo cual conlleva al crecimiento de la misma y por lo mismo no desmoraliza a los socios el pensar que se tendrá que pagar un impuesto el cual, se generó de utilidad realizada con mucho esfuerzo y que en lugar de que salga de la empresa para utilizarse en algo que se desconoce si se utilizará o no, mejor se queda dentro de la sociedad.

La generalidad de las personas morales lucrativas, deben de cubrir el ISR correspondiente al ejercicio, esto solo con determinar la utilidad fiscal, lo cual, aunque dicha utilidad se distribuya o no, ocasiona el desembolso financiero del impuesto, lo que no ocurre con la opción de tributar en el nuevo régimen a las sociedades cooperativas de producción, ya que generan una utilidad la cual, no paga el ISR si no se distribuye dicha utilidad, además de que la misma se puede reinvertir dentro de la misma sociedad esto, invirtiéndola de la siguiente forma:

- En maquinaria para la sociedad.
- En mobiliario para la sociedad.
- En equipo de transporte para la sociedad.
- En equipo de cómputo para la sociedad.
- En reservas para pagos de seguros.
- En pago de patentes y marcas.

El beneficio lo podemos demostrar con un estado de resultados, en el cual se muestra que no hay impacto del ISR.

CALCULO DE LA UTILIDAD NETA EN BASE AL ESTADO DE RESULTADOS CONTABLE

	Ventas	10'000,000.00
Menos	Costo de ventas	2'000,000.00
Igual	Utilidad bruta	8'000,000.00
Menos	Gastos de operación	2'000,000.00
Igual	Utilidad en operación	6'000,000.00
Mas	Otros ingresos	100,000.00
Menos	Otros gastos	100,000.00
Igual	Utilidad antes de ISR	6'000,000.00
Menos	ISR	1'680,000.00
Igual	Utilidad neta	4'320,000.00

En cambio si no se paga el ISR quedaría de la siguiente forma:

CALCULO DE LA UTILIDAD NETA EN BASE AL ESTADO DE RESULTADOS CONTABLE

	Ventas	10'000,000.00
Menos	Costo de ventas	2'000,000.00
Igual	Utilidad bruta	8'000,000.00
Menos	Gastos de operación	2'000,000.00
Igual	Utilidad en operación	6'000,000.00
Mas	Otros ingresos	100,000.00
Menos	Otros gastos	100,000.00
Igual	Utilidad antes de ISR	6'000,000.00
Menos	ISR	0.00
Igual	Utilidad neta	6'000,000.00

Por lo tanto, podemos observar que el efecto financiero o beneficio financiero es considerable y por otro lado, es una causa de descapitalización de las empresas.

Los dos cálculos anteriores, son los que determinan la utilidad contable con la afectación del ISR que se tendría en dado caso de que se pagara, y al no pagarlo, no existe una repercusión en la utilidad de la sociedad, lo cual, repercute que la salida opcional de la entidad al no pagar el ISR es capitalizar la utilidad, lo que significa la reinversión y por lo tanto, un crecimiento de la empresa.

El artículo 108 del Código Fiscal de la Federación señala que comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

En este caso, no se comete dicho delito debido a que la misma Ley del Impuesto sobre la Renta da la opción de la aplicación del diferimiento y disminución del impuesto, lo cual no se encuadra en el tipo penal, por lo que no existe delito y tampoco evasión ya que esta última no esta tipifica en dicho Código y como señala el artículo 14 Constitucional que queda prohibido imponer pena alguna por simple analogía, por lo que la aplicación de esta estrategia no significa un delito, sino al contrario, un beneficio para la empresa en México.

La propuesta de reforma fiscal para 2008, trae un freno muy fuerte a las empresas, para lo cual es necesaria mayor planeación fiscal.

También considero conveniente agregar que es punto de partida básico el tratamiento no únicamente del artículo 25 constitucional en su séptimo párrafo, sino también en su tercer párrafo, ya que el mismo señala que al desarrollo económico nacional concurrirán, con responsabilidad social, el sector público, el sector social y el sector privado, encontrando a las cooperativas dentro de las dos últimas fuertemente.

A manera de aportación a la Sociedad, propongo la modificación al primer párrafo del artículo 85-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta para que diga: *“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, **deberán** aplicar lo dispuesto en la Sección I del Capítulo II del Título IV de la misma, considerando lo siguiente.”*

Ya que el texto actual señala: *“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 lo dispuesto en el Título II de esta Ley, podrán aplicar lo dispuesto en la Sección I del Capítulo II del Título IV de la misma, considerando lo siguiente”:*

Con lo anterior, su tributación es aplicable obligatoriamente a las sociedades cooperativas sin optar por un tipo de tributación u otro.

CONCLUSIONES

A manera de conclusión, presento el siguiente cuadro, el cual nos señala las características mínimas en materia jurídica de una Sociedad Cooperativa.

LEGISLACIÓN	CARACTERÍSTICAS	CONSTITUCIÓN
Ley General de Sociedades Cooperativas	<ul style="list-style-type: none"> • De productores de bienes o de servicios • De consumidores de bienes o de servicios • De ahorro y préstamo 	<ul style="list-style-type: none"> • Acta de asamblea general • Certificación de firmas ante notario, fedatario o corredor público • Aviso del Registro Público de Comercio a la SEDESOL

NOMBRE	CAPITAL SOCIAL	RESERVAS
Denominación	No existe capital mínimo, pero siempre serán de capital variable	<p>El fondo de reserva se constituirá con el 10 al 20% de los rendimientos que obtengan las sociedades cooperativas en el ejercicio social. El fondo podrá ser delimitado en las bases constitutivas, pero sin ser menor del 25% del capital social en las de productores y del 10% en las de consumidores.</p> <p>El fondo podrá ser afectado cuando lo requiera la sociedad para afrontar las pérdidas o restituir el capital de trabajo, debiendo ser reintegrado al final del ejercicio social, con cargo a los rendimientos (fondo de previsión social y fondo de educación cooperativa).</p>

Número de socios	Documentación	Responsabilidad
<ul style="list-style-type: none"> • Mínimo cinco • Máximo ilimitado 	Certificados de aportación	<ul style="list-style-type: none"> • Limitada: hasta por el monto de su aportación. • Suplementada: responden los socios a prorrata hasta por la cantidad determinada en el acta constitutiva.
Participación de extranjeros	Órganos Sociales	Órganos de Vigilancia
Libre, conforme al objeto social, sin rebasar los límites que señala la Ley de Inversión Extranjera	<ul style="list-style-type: none"> • Consejo Superior del cooperativismo • Asamblea de socios • Consejo de administración 	<ul style="list-style-type: none"> • Consejo de vigilancia • Vigilada por las dependencias locales o federales que, de acuerdo con sus atribuciones, deban intervenir en su buen funcionamiento

Como un antecedente podemos decir, que las sociedades cooperativas de producción, son aquellas cuyos miembros se asocian para trabajar en común en la producción de bienes y/o servicios, aportando su trabajo personal, físico o intelectual. Estas organizaciones se constituyen cuando menos por cinco personas, mediante la suscripción de un acta constitutiva que será ratificada ante cualquiera de estas instancias: notario público, corredor público, Juez de Distrito, Juez de Primera Instancia, en la misma materia del fuero común y en la Secretaría de Economía y sus delegaciones

En el caso de las sociedades cooperativas de producción independientemente del tipo de producción a la que estén dedicadas estas, podrán almacenar, conservar, transportar y comercializar sus productos, conforme a los artículos 11 y 27 de la Ley General de Sociedades Cooperativas (LGSC). El artículo 28 de la LGSC especifica que los rendimientos anuales que reporten las sociedades cooperativas de producción, se repartirán de acuerdo, con el trabajo aportado por cada socio durante todo el año, considerando los siguientes factores: calidad, tiempo, nivel técnico y escolar.

A partir del 1 de enero del 2006, se incluye en el título II de La Ley de Impuesto Sobre la Renta (ISR), el capítulo VII-A de Las Sociedades Cooperativas de Producción, constituidas únicamente por socios personas físicas, como una opción para el pago de ISR en lugar de aplicar lo dispuesto en el título II de esa Ley.

La razón para incorporar un nuevo esquema de pago del ISR, se encuentra en la exposición de motivos de dicha ley, donde se establece que en el caso de las sociedades cooperativas, éstas pagaban dos veces el ISR, como empresa y como entero de la retención a sus socios trabajadores, de ahí la necesidad de hacer más equitativo el pago de impuestos. El artículo 85-A de la Ley de ISR, indica que para calcular el impuesto que les corresponda por las actividades que realicen podrán aplicar lo dispuesto en el título IV, capítulo II, sección I de la Ley del ISR de las personas físicas con actividad empresarial y profesional, y podrán diferir el impuesto hasta el ejercicio fiscal, en el que distribuya a sus socios la utilidad gravable que les corresponde, aplicando la tasa impositiva vigente al ejercicio en que se generaron las utilidades.

Se considerará que la sociedad 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. Asimismo la sociedad cooperativa de producción no está obligada a efectuar pagos provisionales de ISR por los ingresos que obtenga, y los rendimientos y anticipos que se distribuyan a sus socios se considerarán como ingresos asimilados por la prestación de un servicio personal subordinado.

Por lo anterior esta alternativa permite fomentar la inversión en este tipo de sociedades, además produce un beneficio financiero para la sociedad, por trasladar el pago del impuesto al socio cooperativista.

Asimismo si estos contribuyentes dejan de pagar el impuesto en los términos de este capítulo, en ningún caso podrán volver a tributar en los términos del mismo.

En virtud de las reformas fiscales para 2006, se crea un capítulo especial dentro del Título II de la Ley del ISR, el cual contiene un régimen optativo para las sociedades cooperativas de producción, mismo que contiene diversos beneficios, entre los que destacan la exención de pagos provisionales y la eliminación virtual del régimen fiscal de dividendos.

Como ya observamos, esta opción del diferimiento no es un delito de defraudación fiscal, ni comete una evasión, al contrario, es un beneficio otorgado por ley a los contribuyentes, lo cual les puede servir para financiar a la misma entidad.

En 2007 se mantuvo el mismo beneficio, el cual, hasta la propuesta del Ejecutivo Federal para 2008 se conserva, con la diferencia de que en 2006 se pagaba el 29%, para 2007 el 28% y para 2008 se espera también sea el 28%.

El artículo 31 constitucional marca las obligaciones de los gobernados, sin embargo, para su debido cumplimiento se deberá de dar la facilidad a los mismos de cumplir con dicha obligación, por lo tanto este trabajo representa una alternativa para cumplir con dicha obligación. Entre más fácil y económica sea la forma de tributación, habrá mayor recaudación y se incrementará el nivel de vida de los mexicanos.

El Artículo 27 de la Ley General de Sociedades Cooperativas establece 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 que estén dedicadas, estas sociedades podrán almacenar, conservar, transportar y comercializar sus productos, actuando en los términos de la citada ley.

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. Uno de los principios fundamentales que maneja es:

Acogida a la nueva modalidad de las sociedades de capital variable, la sociedad cooperativa puede ya desenvolver no como una figura a la que equivocadamente se acuda por las ventajas que su estructura flexible ofrece, sino precisamente como a un tipo propio, cuya caracterización determinada no en función de datos formales sino materiales. De acuerdo a nuestra legislación, las cooperativas de producción son formalmente sociedades mercantiles, a pesar de que en esencia, no deben perseguir fines de lucro.

Desde el punto de vista de la Ley de Impuesto Sobre la Renta las Sociedades Cooperativas forman parte de las Personas Morales que se encuentran reguladas en el título II de la citada ley. Lo anterior significa que para efectos fiscales también se consideran como sociedades mercantiles.

Deben estar registradas y autorizadas por la Secretaría de Trabajo y Previsión Social. Las Sociedades Cooperativas no deberán desarrollar actividades distintas a aquellas para las que estén legalmente autorizadas, ni se les autorizarán actividades conexas; en caso de llevarlas a cabo necesitarán autorización de la Secretaría de Trabajo y previsión Social. Estas sociedades no deben pertenecer a cámaras de comercio ni a las asociaciones de productores.

Considerando además una propuesta a reforma de Ley para dar un beneficio a este tipo de entidades, considerando un fundamento básico el artículo 25 constitucional en su tercer párrafo.

La reforma fiscal para 2008 incluye la aparición del IETU el cual sustituye al IMPAC, así como del IDE. Dichos impuestos supuestamente confiscatorios.

Además se dio una reforma a la Ley Cooperativa, referentes a su asamblea, su participación estatal, en el DOF del 27 de noviembre de 2007.

TARIFAS Y TABLAS UTILIZADAS

La LISR en el artículo 177 establece la tarifa para el cálculo correspondiente al ISR del 2007. Dicha tarifa, se aplicó en los casos prácticos mostrados a lo largo del trabajo de investigación., Descontando posteriormente el subsidio que se encuentra en la tabla que le sigue.

TARIFA DEL ARTICULO 177 LISR			
Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Tasa para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	5,952.84	0.00	3.00
5,952.85	50,524.92	178.56	10.00
50,524.93	88,793.04	4,635.72	17.00
88,793.05	103,218.00	11,141.52	25.00
103,218.01	En adelante	14,747.76	28.00

Teniendo además derecho al Subsidio Acreditable de la siguiente tabla correspondiente al ejercicio 2007. Como comenté anteriormente, al impuesto determinado conforme a la tarifa anterior se le podrá disminuir el subsidio calculado conforme a la tabla siguiente, situada en el artículo 178 de la LISR

:

TABLA DEL ARTICULO 178 LISR			
Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Tasa para aplicarse sobre el impuesto marginal
\$	\$	\$	%
0.01	5,952.84	0.00	50.00
5,952.85	50,524.92	89.28	50.00
50,524.93	88,793.04	2,318.04	50.00
88,793.05	103,218.00	5,570.28	50.00
103,218.01	123,580.20	7,373.88	50.00
123,580.21	249,243.48	10,326.36	40.00
249,243.49	392,841.96	24,903.24	30.00
392,841.97	En adelante	37,396.32	0.00

Es decir, no se pagará el ISR como persona moral, sino que se hará sobre la utilidad distribuida a cada socio como si fuera persona física. Por lo tanto, se aplican la tarifa y tabla anteriores para efectos del cálculo del impuesto y el subsidio que se disminuye al impuesto, respectivamente.

La LISR en el artículo 113 establece la tarifa para el cálculo correspondiente al ISR de los meses del ejercicio 2007. Es decir, es la que se aplica no para el cálculo del impuesto del ejercicio, que es el caso de la aplicación de la tarifa del artículo 177 de la LISR, esta es mensual y aplica solo para los rendimientos obtenidos en el mes de calendario por cada socio cooperativista:

Tarifa del artículo 113 LISR			
L.I.	L.S.	C.F.	% / E. L.I.
\$	\$	\$	%
0.01	496.07	-	3.00
496.08	4,210.41	14.88	10.00
4,210.42	7,399.42	386.31	17.00
7,399.43	8,601.50	928.46	25.00
8,601.51	En adelante	1,228.98	28.00

Teniendo derecho además al subsidio acreditable de la siguiente tabla, correspondiente también a los meses de 2007 en base a lo establecido en el artículo 114 de la LISR:

Tabla subsidio artículo 114 LISR			
Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	% / impuesto marginal
\$	\$	\$	%
0.01	496.07	0.00	50.00
496.08	4,210.41	7.44	50.00
4,210.42	7,399.42	193.17	50.00
7,399.43	8,601.50	464.19	50.00
8,601.51	10,298.35	614.49	50.00
10,298.36	20,770.29	860.53	40.00
20,770.30	32,736.83	2,075.27	30.00
32,736.84	En adelante	3,116.36	0.00

En el caso de la tarifa y tabla antes citadas, se obtienen de dividir entre doce la tarifa y tabla anuales antes citadas.

TESIS

Tesis de la Novena Epoca Instancia: Segunda Sala Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XVI, Noviembre de 2002 Tesis: 2a. CLII/2002 Página: 441 Materia: Constitucional Tesis aislada. AHORRO Y CRÉDITO POPULAR. LA FACULTAD QUE EL ARTÍCULO 73, FRACCIÓN X, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS CONCEDE AL CONGRESO DE LA UNIÓN PARA LEGISLAR SOBRE INTERMEDIACIÓN Y SERVICIOS FINANCIEROS, COMPRENDE TAMBIÉN LA DE EXPEDIR NORMAS QUE REGULEN AQUELLAS ACTIVIDADES DESARROLLADAS POR LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS. El artículo 73, fracción X, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que otorga al Congreso de la Unión la facultad para legislar en toda la República sobre intermediación y servicios financieros, no debe interpretarse en el sentido de que sólo puede regular los servicios de banca y crédito, sino también los relacionados con los que dirigen las sociedades cooperativas que hayan sido autorizadas para prestar servicios de ahorro y crédito popular, con el objeto de que queden protegidos los intereses de los socios, cuyos recursos son captados y colocados entre ellos; de ahí que al legislador secundario corresponda establecer quiénes habrán de prestar el referido servicio de ahorro y crédito, la forma en que deben hacerlo y las autoridades específicamente facultadas para verificar que las cooperativas desarrollen tales actividades con estricto apego a las normas relativas, para no propiciar la inseguridad jurídica de los ahorradores. Amparo en revisión 165/2002. Caja Bugambilias, S.C.L. 11 de octubre de 2002. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: César de Jesús Molina Suárez (1).

Tesis Aislada I.4o.A.217 A de la Novena Época de los Tribunales Colegiados de Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta V, Junio de 1997. Página: 783 en Materia Administrativa. SOCIEDADES COOPERATIVAS, REGISTRO DE LAS. INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO CUARTO TRANSITORIO DE LA LEY GENERAL DE SOCIEDADES COOPERATIVAS VIGENTE. Si bien es cierto que, como lo dispone el artículo antes señalado, los interesados tendrán la elección de continuar los asuntos relativos al registro de sociedades cooperativas y otros que estén en trámite de acuerdo a la ley que se abroga, también lo es que únicamente se refiere a las personas que tienen legitimación para ello, toda vez que si promueve quien está fuera de la sociedad, en nada le perjudica cualquier determinación, ya sea ésta favorable o desfavorable, porque la ley relativa no tutela intereses particulares, toda vez que la disolución o liquidación de una sociedad cooperativa sólo puede afectar a sus integrantes. CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO. Amparo en revisión 3854/96. José Rafael Salinas Romero. 4 de diciembre de 1996. Unanimidad de votos. Ponente: David Delgadillo Guerrero. Secretario: Ramón E. García Rodríguez (1).

Tesis Aislada I.11o.C.72 C de la Novena Época, en los Tribunales Colegiados de Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XVIII de Agosto de 2003, Página 1822. Materia Civil, Administrativa que dice:

RENDIMIENTOS Y ANTICIPOS OBTENIDOS POR LOS MIEMBROS DE LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS ASIMILABLES A INGRESOS POR LA RETRIBUCIÓN AL DESEMPEÑO DE UN TRABAJO PERSONAL SUBORDINADO. NO PUEDEN SER OBJETO DE CRITERIOS CONTRACTUALES ENTRE PARTICULARES. De la interpretación armónica de los artículos 31, fracción IV, constitucional; 1o., 2o., fracción I, 5o. y 26, fracción I, del Código Fiscal de la Federación; y 1o., fracción I, 74, 78, fracción II y 80 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (abrogada), se desprende la obligación de las personas físicas y morales de contribuir al gasto público a través del pago de impuestos cuando se encuentren en la situación ya sea jurídica o de hecho, obligación que deriva de las disposiciones fiscales que son de aplicación estricta y observancia general, y cuyos responsables solidarios, por cuanto a la retención de los mismos, son aquellas personas a quienes la propia ley fiscal les impone esa carga; asimismo, que el impuesto sobre la renta constituye una contribución al gasto público que debe cubrirse por todas aquellas personas físicas o morales que obtengan ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, y que se asimilan a esos ingresos los rendimientos y anticipos de los miembros de las sociedades cooperativas de producción. Consecuentemente, al establecerse el pago del impuesto sobre la renta en normas fiscales a cuya estricta observancia, por ser éstas de interés público, se encuentran obligados los contribuyentes, entonces, la retención de ese impuesto por las sociedades obligadas a ello, no es otra cosa que la solidaridad que guardan con el Estado para la obtención de ingresos con la finalidad de otorgar beneficios a la sociedad. Por ello, la obligación irrestricta de contribuir con el Estado para la obtención de esos beneficios sociales no puede ser sometida a criterios contractuales celebrados entre particulares, si dada su naturaleza jurídica éstos se ubican en la hipótesis jurídica o de hecho a que se refieren esas leyes fiscales, salvo en el caso en que se pacte quién va a enterar el impuesto respectivo. DÉCIMO PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO. Amparo en revisión 454/2002. Excélsior Compañía Editorial, S.C. de R.L. 23 de abril de 2003. Unanimidad de votos. Ponente: Benito Alva Zenteno. Secretario: Ivar Langle Gómez (1).

Tesis de la Novena Época en los Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XVIII, Agosto de 2003. Página: 1823. Tesis: I.11o.C.73 C. Tesis Aislada. Materia Civil, Administrativa. RENDIMIENTOS Y ANTICIPOS OBTENIDOS POR LOS MIEMBROS DE LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS, ASIMILABLES A INGRESOS POR LA RETRIBUCIÓN DEL DESEMPEÑO DE UN TRABAJO. LA CONDENA A SU PAGO MEDIANTE RESOLUCIÓN JUDICIAL NO EXIME AL COOPERATIVISTA DE SU OBLIGACIÓN FISCAL DE CUBRIR EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA RESPECTIVO, AUN CUANDO NO SE HUBIERA HECHO PRONUNCIAMIENTO EN LA SENTENCIA, EN LA LIQUIDACIÓN O EN EL CONVENIO POR EL QUE SE PRETENDA CUMPLIR EL FALLO. De conformidad con lo dispuesto por los artículos 31, fracción IV, constitucional; 1o., 2o., fracción I, 5o. y 26, fracción I, del Código Fiscal de la Federación; y 1o., fracción I, 74, 78, fracción II y 80 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (abrogada), las personas físicas y morales se encuentran obligadas a contribuir al gasto público a través del pago de impuestos

cuando se encuentren en la situación ya sea jurídica o de hecho, obligación que deriva de normas de aplicación estricta y observancia general; por tanto, si el impuesto sobre la renta debe pagarse por los contribuyentes que obtengan ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, y que asimilables a esos ingresos se encuentran los rendimientos y anticipos obtenidos por los miembros de las sociedades cooperativas, entonces, el hecho de que en una sentencia emitida por un órgano jurisdiccional no se establezca la deducción correspondiente del impuesto sobre la renta, no se haga referencia al mismo en la interlocutoria que resuelve la liquidación, o no se haga mención en el convenio que pretenda ejecutar el fallo definitivo, ello no incide para considerar que quien se encuentra obligado a enterar dicho impuesto no deba hacerlo, puesto que las normas que lo establecen son de aplicación estricta y de observancia general que deben aplicarse cuando se ubique el ciudadano en la hipótesis jurídica o de hecho y, además, tales disposiciones no pueden ser sometidas a criterios contractuales celebrados entre particulares, puesto que la voluntad de las partes no puede estar por encima de esas disposiciones legales. DÉCIMO PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO. Amparo en revisión 454/2002. Excélsior Compañía Editorial, S.C. de R.L. 23 de abril de 2003. Unanimidad de votos. Ponente: Benito Alva Zenteno. Secretario: Ivar Langle Gómez (1).

Tesis Aislada I.6o.C.11 C de la Novena Época en el Sexto Tribunal Colegiado del Primer Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta II, Julio de 1995 en la Página 208 de la Materia Civil, señala: ALIMENTOS. OBJETIVO FUNDAMENTAL DE LOS. El objetivo fundamental de la figura jurídica de los alimentos, consiste en proporcionar al acreedor lo necesario para su propia subsistencia cotidiana en forma integral, entendiéndose por ésta, el sustento, el vestido, la habitación, el entretenimiento, la atención médica, la educación en el caso de los hijos, etc., de acuerdo a las necesidades prioritarias del derechohabiente y las posibilidades de quien los debe dar, pero de ninguna manera pretende mantener un alto nivel de vida dedicada al ocio, estatus económico o social de alguien, quien así haya estado acostumbrado, sino solamente para que viva con decoro, ya que de lo contrario, se distorsionaría el verdadero y noble fin ético-moral de la institución que es el de proteger y salvaguardar la supervivencia de quien no está en posibilidad de allegarse por sus propios medios, los recursos indispensables para el desarrollo normal de ese valor primario que es la vida. Amparo directo 1776/95. Bertha Beatriz Guzmán. 24 de mayo de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Ana María Y. Ulloa de Rebollo. Secretario: Jaime Aurelio Serret Álvarez (1).

Tesis Aislada V.1o.6 K. de la Novena Época del Primer Tribunal Colegiado del Quinto Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta III, Junio de 1996. Página: 950 en Materia Común. SOCIEDADES COOPERATIVAS. LA REPRESENTACION DE LAS, CORRESPONDE AL CONSEJO DE ADMINISTRACION. De los artículos 28 de la Ley General de Sociedades Cooperativas y 36, fracción VI, de su reglamento, se advierte que al consejo de administración corresponde la representación de la sociedad ante las

autoridades judiciales o administrativas. En consecuencia, el representante común de la sociedad cooperativa, no tiene representación suficiente para interponer demanda de amparo a su nombre, ya que la intervención colegiada sólo puede substituirse por la representación común unipersonal en la tramitación de los negocios judiciales una vez instaurado un procedimiento, admitir lo contrario, implicaría desvirtuar la esencia del propio consejo, que estriba en que la representación sea conjunta de los miembros que la integran, a menos de que el consejo de administración, conforme a las facultades que le confiere el artículo 28 de la citada Ley, designe mandatario o apoderado para representar a la sociedad en los negocios judiciales, lo que es completamente distinto a la representación común del consejo de administración. Amparo en revisión (Improcedencia) 131/95. Sociedad Cooperativa de Producción Pesquera "Camaroneros de la Paz" S.C.L. 1o. de junio de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Germán Tena Campero. Secretario: Gregorio Moisés Durán Álvarez (1).

Tesis Aislada XIX.2o.22 K de la Novena Época del Segundo Tribunal Colegiado del Décimo Noveno Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta VII, Enero de 1998. Página: 1178 en Materia Común. 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 4o. como sociedades de ese tipo, por lo 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. 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, REPRESENTACIÓN DE LAS" (1).

RENTA. EL ARTÍCULO 85-A DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL OTORGAR UNA OPCIÓN PARA CALCULAR EL GRAVAMEN A LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS DE PRODUCCIÓN, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2006). El citado artículo, al establecer una opción para las sociedades cooperativas de producción constituidas únicamente por socios personas físicas, para calcular el impuesto sobre la renta aplicando lo dispuesto en la Sección I del

Capítulo II del Título IV de la Ley de la materia -régimen de personas físicas con actividades empresariales y profesionales- y permitirles diferir la totalidad del tributo hasta el ejercicio fiscal en el que distribuyan a sus socios la utilidad gravable que les corresponda y no efectuar pagos provisionales del impuesto, no viola el principio de equidad tributaria contenido en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Mexicanos, pues existe una base objetiva que justifica la diferencia de trato entre las mencionadas cooperativas y las demás sociedades mercantiles. Lo anterior es así, ya que la naturaleza jurídica de las sociedades cooperativas de producción es diversa a la de las sociedades mercantiles eminentemente capitalistas, pues las primeras son de carácter social, esto es, se rigen por 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 y distribución de bienes y servicios; mientras que las segundas no tienen estas características sociales. De ahí que las aludidas cooperativas deben recibir un trato diferente para efectos del impuesto sobre la renta, pues sería contrario a su objeto equipararlas con otras sociedades, pues si bien tienen como fin la comercialización de bienes y servicios para obtener la mayor ganancia posible, ello es mediante una actividad económica social -no necesariamente mercantil-, lo cual debe entenderse como un medio y no como un fin, para cumplir adecuadamente con su objetivo social extracapitalista, dentro de un régimen de empresa común y en el marco de los principios cooperativos de mutualidad, equidad, solidaridad, etcétera, lo que confirma su carácter eminentemente social a diferencia de las empresas mercantiles cuyo afán de lucro persigue incrementar el capital aportado por cada uno de los socios. Además, de la exposición de motivos relativa al artículo 85-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta se advierte que la intención del legislador al establecer un régimen fiscal diferente para este tipo de sociedades, fue en todo momento incentivar este tipo de organización, máxime que el tema fue objeto de recomendación internacional. Amparo en revisión 1320/2006. Ocma, S.A. de C.V. y otra. 20 de septiembre de 2006. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretaria: Carmen Vergara López. Amparo en revisión 1408/2006. Corporativo Prohoca, S.A. de C.V. 27 de septiembre de 2006. Cinco votos. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Jaime Flores Cruz. Amparo en revisión 1562/2006. Grupo Posadas, S.A. de C.V. y otras. 8 de noviembre de 2006. Cinco votos. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Pedro Arroyo Soto. Amparo en revisión 1613/2006. TV Azteca, S.A. de C.V. 8 de noviembre de 2006. Cinco votos. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretaria: Miriam Flores Aguilar. Amparo en revisión 1472/2006. Inmobiliaria Administradora del Valle, S.A. de C.V. 15 de noviembre de 2006. Cinco votos. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretario: Jorge Roberto Ordóñez Escobar. Tesis de jurisprudencia 18/2007. Aprobada por la Primera Sala de Alto Tribunal, en sesión de treinta y uno de enero de dos mil siete. Ejecutoria: Asunto: AMPARO EN REVISIÓN 1320/2006. Promovente: OCMA, S.A. DE C.V. Y OTRA. Localización: 9a. Época; 1a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; XXV, Febrero de 2007; Pág. 510;

(1) www.scjn.gob.mx/actividad_jurisdiccional/jurisprudencias/ius2006/novena_epoca/administrativo

Bibliografía

- C.P. Efraín Lechuga Santillán, AGENDA FISCAL 2006, EDICIONES FISCALES ISEF.
- C.P. Efraín Lechuga Santillán, AGENDA FISCAL 2007, EDICIONES FISCALES ISEF.
- C.P. Efraín Lechuga Santillán, AGENDA MERCANTIL 2006, LEY GENERAL DE SOCIEDADES MERCANTILES, EDICIONES FISCALES ISEF
- C.P. Efraín Lechuga Santillán, AGENDA MERCANTIL 2007, LEY GENERAL DE SOCIEDADES MERCANTILES, EDICIONES FISCALES ISEF
- C.P. Efraín Lechuga Santillán, AGENDA MERCANTIL 2006, CODIGO DE COMERCIO, EDICIONES FISCALES ISEF
- C.P. Efraín Lechuga Santillán, AGENDA MERCANTIL 2007, LEY GENERAL DE SOCIEDADES COOPERATIVAS, EDICIONES FISCALES ISEF
- C.P. Efraín Lechuga Santillán, AGENDA MERCANTIL 2006, LEY GENERAL DE SOCIEDADES COOPERATIVAS, EDICIONES FISCALES ISEF
- C.P. Efraín Lechuga Santillán, AGENDA MERCANTIL 2007, CODIGO DE COMERCIO, EDICIONES FISCALES ISEF
- C.P. Efraín Lechuga Santillán, CÓDIGO CIVIL FEDERAL 2006, EDICIONES FISCALES ISEF
- C.P. Efraín Lechuga Santillán, CÓDIGO CIVIL FEDERAL 2007, EDICIONES FISCALES ISEF
- C.P. Efraín Lechuga Santillán, AGENDA DE AMPARO 2006, CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, EDICIONES FISCALES ISEF
- C.P. Efraín Lechuga Santillán, AGENDA DE AMPARO 2007, CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, EDICIONES FISCALES ISEF
- Roberto L. Mantilla Molina, DERECHO MERCANTIL, PÁGINA 303, EDITORIAL PORRUA, 1964, SEXTA EDICION
- Lic. Oswaldo Guillermo Reyes Corona y Mtro. Mario Cesar Núñez Jiménez, “COOPERATIVAS DE PRODUCCIÓN DE SERVICIOS PARA ESTRATEGIAS EMPRESARIALES: LEGALIDAD”, REVISTA PRONTUARIO DE ACTUALIZACIÓN FISCAL (PAF), NÚMERO 363, SEGUNDA QUINCENA DE NOVIEMBRE DE 2004, PÁGINAS 110 Y 111.
- Mtro. Carlos Alberto Burgoa Toledo, “SOCIEDAD COOPERATIVA, ¿OPCIÓN DE PLANEACIÓN FISCAL?”, REVISTA PRONTUARIO DE ACTUALIZACIÓN FISCAL (PAF), NÚMERO 363, SEGUNDA QUINCENA DE NOVIEMBRE DE 2004, PÁGINA 99.
- www.scjn.gob.mx/actividad_jurisdiccional/jurisprudencias/ius2006/novena_e_poca/administrativo/cooperativas
- www.confirme.org.mx/

- www.cruzazul.com.mx:8096/gente/index.html#SC. SEMANA DEL 26 AL 31 DE OCTUBRE, DÉCIMA EDICIÓN, CD. COOPERATIVA CRUZ AZUL, HGO
- www.neticoop.org.uy/article2391.html, 29 DE OCTUBRE DE 2006, DIARIO JUDICIAL
- www.aseconfis.com/articuls.htm, CAPACITACIÓN, ACTUALIZACIÓN Y DESARROLLO EMPRESARIAL, SEPTIEMBRE 2007
- www.monografias.com/trabajos28/sociedades-cooperativas/sociedades-cooperativas.shtml#_3_Proceso_constitutivo
- <http://portal.imcp.org.mx/content/view/3718/110/>, INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS, A.C.
- http://www.cefa.com.mx/curso_show.php?id=REGSOC
- <http://www.eumed.net/cursecon/dic/jph/S.htm>
- [http://www.offixfiscal.com.mx/varios/art_i\).htm](http://www.offixfiscal.com.mx/varios/art_i).htm)
- <http://www.gestiopolis.com/recursos/experto/catsexp/pagans/eco/45/socoop eramex.htm>