

Un apartado sobre el régimen fiscal

Para insertar en la Exposición de Motivos. ←

Una Ley sobre las Cooperativas no puede eludir el tratamiento fiscal de estas entidades.

Con el nacimiento de la primera cooperativa se planteó la cuestión de su régimen fiscal, que se ha ido resolviendo a través de los años y de las vicisitudes de la política con desigual y contradictorio criterio, muchas veces a impulsos de apremios del momento, y sin la serenidad y objetividad de juicio que la importancia del tema aconsejaban.

La Ley de 1.931 y la de 1.942 soslayaron el problema, y de esta omisión se siguieron incalculables perturbaciones, que perjudicaron por igual a las cooperativas y al Fisco.

La legislación fiscal ha desconocido corrientemente la naturaleza, organización y fines de las instituciones cooperativas. En disculpa de esta ignorancia cabe arguir que tampoco las leyes anteriores sobre cooperativas supieron delimitar la institución, y en la práctica se desbordaron sus aplicaciones prácticas en entidades que, muchas veces, carecían de contornos precisos cuando no encubrían -por la falta de rigor del texto legal- organizaciones económicas ajenas al sector cooperativo.

En la polémica sobre el tratamiento fiscal de las cooperativas se han venido confundiendo dos aspectos del problema que, sin embargo, han de plantearse con claridad para no caer en confusionismos estériles y contraproducentes.

Un aspecto del problema se refiere al tratamiento fiscal de la cooperativa, como institución específica, desentendida de sus inmediatos objetivos económico-sociales.

Otro aspecto se refiere a la conveniencia o necesidad de proteger a determinadas cooperativas, por consideraciones agregadas a la institución, esto es, teniendo en cuenta sus componentes y los objetivos inmediatos que persigue.

Pues bien, se ha creído que en la Ley sobre las cooperativas solo debe abordarse y resolverse el primer aspecto, dejando la solución del otro aspecto del problema a las disposiciones específicas que aconseje dictar la política económica, por consideraciones que incluso pueden ser contingentes y, por tanto, derogables.

La presente Ley configura la institución cooperativa con unos contornos precisos, y no es previsible que se produzcan desviaciones en la práctica.

Dichos contornos fijan también el que debe ser tratamiento fiscal adecuado de las cooperativas.

En el espíritu de la Ley -desarrollado en su articulado- las cooperativas ~~serán~~ ^{son} una solución maximalista al problema -tan actual- de la empresa, para conjugar sus elementos económicos con los personalistas, en una superación del contrato de trabajo. Se elimina la obtención por el socio de beneficios provenientes de la sola actividad especulativa, para centrar la idea del beneficio en el esfuerzo de aquel y en proporción a dicho esfuerzo. Es decir, la cooperativa se organiza sobre la base de una economía de servicio y para la satisfacción de necesidades.

Las disposiciones sobre el régimen económico de la cooperativa y sobre la formación, irrepartibilidad y destino de las reservas, en caso de disolución, aseguran dichas exigencias básicas. Y se establece, por primera vez en la Ley, que el heredero del activo líquido de una cooperativa disuelta sea el Estado.

Todo lo cual es perfectamente compatible con el reformamiento de la cooperativa como empresa, para que pueda luchar en un mercado concurrencial -hoy dominante en nuestra economía- con los mismos instrumentos que las empresas capitalistas, por que es preciso desterrar un concepto claudicante y paternalista del cooperativismo, y pensar que solo puede servir eficazmente sus fines transcendentales si se organiza conforme a las exigencias más rigurosas de la técnica y economía modernas.

Si la política económica y social del Estado es servida por las cooperativas organizadas conforme a los criterios inspiradores de la presente ley, es mínima exigencia de justicia y conveniencia sociales que la constitución -y sus modificaciones esenciales- estén exentas de impuestos para favorecer su creación.

Del mismo modo deben estar exentas las fusiones de cooperativas por que ayudaran a constituir unidades de dimensiones óptimas, lo que está de acuerdo con la vigente política fiscal favorecedora de la concentración de empresas.

Y de la misma exención debe gozar la disolución, pensando que el heredero del activo líquido de la Cooperativa es el Estado.

Más que la exención del impuesto sobre las Personas Jurídicas deberá hablarse de su sujeción, pero se ha creído necesario establecerla de modo expreso para superar dudas que en la práctica suele plantear una deficiente regulación de dicho impuesto y un desigual criterio interpretativo.

Por qué las Cooperativas no son sociedades de beneficios sino de servicios deben quedar excluidas, por definición, del impuesto que

grava las rentas de las Sociedades. La Ley sobre este Impuesto no se conforma con el modo de operar cooperativo. En cambio, se ~~les~~ somete a las Cooperativas a un gravamen fijo, ~~uniforme~~ sobre el volumen global de sus operaciones, conforme a módulos que habrán de calcularse, teniendo en cuenta las diferentes operaciones realizadas por estas entidades-compras, ventas, transformaciones, crédito, servicios- para asegurar la justicia impositiva y que el sacrificio fiscal no sea, en ningún caso, mayor del que soportaría una empresa especulativa de igual o parecida actividad.

aceptable

El reconocimiento de que la Cooperativa prolonga la actividad y economía de sus socios y es a modo de mandatario de estos, impone la conclusión de que los actos y contratos entre las cooperativas y sus socios no originan la obligación de tributar. A estos efectos, la economía de la cooperativa y de sus socios se confunde.

aceptable

La declaración de que el retorno cooperativo no es gravable resulta, en el estado actual de la técnica jurídico-fiscal, insoslayable. El retorno es devolución al socio de lo que se le cobró de mas o se le pagó de menos y, en sí mismo considerado, no es mas que el cumplimiento de entregas a cuenta anteriores. Es decir, no puede tener tratamiento fiscal independiente en la economía del socio, aunque se sume a los otros conceptos que sean computables para deducir la tributación que le sea exigible, en su caso.

aceptable

Finalmente, es necesario aclarar que los intereses pagados a los socios por los capitales aportados a la cooperativa, si bien deben tributar a cargo de aquel como Rentas del Capital, en el balance de la entidad son un gasto, ya que el capital de las cooperativas no es especulativo y mas se acerca sin identificarse- con las llamadas "obligaciones" emitidas o préstamos efectuados en las sociedades capitalistas.

Como mas arriba se ha dicho, no ha parecido oportuno recoger en la Ley sobre las Cooperativas en general las exenciones y privilegios fiscales que deben dispensarse a determinadas cooperativas.

La presente Ley no deroga las normas que, ~~reconociendo~~ partiendo de la clasificación de Cooperativas protegidas y no protegidas fiscalmente, otorga a las primeras determinadas ventajas, y por tanto continuarán subsistentes hasta su modificación o derogación.

Las razones justificativas de protección fiscal a determinadas cooperativas pueden reducirse a dos, las mismas que inspiran en tantos otros casos la política fiscal. O la protección a los económicamente débiles, o la conveniencia para la Comunidad de estimular determinadas actividades. Ambas razones descansan en hechos susceptibles de mudanza y, en consecuencia, tambien el privilegio fiscal debe cejar en su momento cuando una actividad determinada...

En todo caso, su reconocimiento y pérdida y regulación, debe reservarse a disposiciones especiales y distintas de la presente Ley.

En cuanto al procedimiento, es aconsejable mantener la Junta Consultiva del Regimen Fiscal de las Cooperativas que viene funcionando en el Ministerio de Hacienda, y que fué creada por la Orden de este Ministerio de 27 de Enero de 1.948, y ratificada por el Decreto de 9 de Abril de 1.954 y art. 230 de la Ley sobre el Reforma del sistema tributario, de 11 de Junio de 1.964. Los beneficios efectos de este organismo a lo largo de los años transcurridos abonan su mantenimiento, con la misma competencia y normas de actuación que establecen dichas disposiciones fiscales.