

# *Beneficios fiscales de las sociedades cooperativas en Venezuela*

Ramírez A., Héctor M.

Recibido: 29-05-2012- Revisado: 20-03-2013 - Aceptado: 31-05-2013

**Ramírez A., Héctor M.**  
Especialista en Ciencias Contables  
Universidad Valle del Mombuy, Venezuela  
ramirezah@uvm.edu.ve

En la última década (período 2000-2010) en Venezuela, el número de sociedades cooperativas ha aumentado notablemente. Esto debido al énfasis por parte del Estado en promover la creación de estas asociaciones inmersas en la economía social, otorgando a las mismas diversos beneficios fiscales. La presente investigación tiene como objetivo, analizar los beneficios fiscales de las sociedades cooperativas en Venezuela. Se concluye, que las cooperativas poseen varios beneficios fiscales, otorgados por la república y los municipios, establecidos en cada una de los instrumentos legales que rigen la materia, fundamentalmente exenciones y exoneraciones, entre las que se destaca, la exención de impuesto sobre la renta como la más significativa, debiendo cumplir con una serie de deberes formales para su aprovechamiento.

**Palabras clave:** Economía social, sociedades cooperativas, beneficios fiscales.

*RESUMEN*

In Venezuela, in the last decade (2000-2010), the number of cooperative societies has been increase markedly. This might be the consequence of the state government effort to promote the creation of this type of societies inside the social economy, giving them some tax benefits. The propose of this article was to analyze this tax benefits. The conclusions show that cooperative society has several tax benefits, given by the state government and the municipality government. These are present in each one of the tax laws, such as tax exemption and tax dispensation. It might be said that the most important is related to the earnings tax. This type of societies must satisfy some formalities to be able to take advantage of these benefits.

**Keywords:** social economy, cooperative society, tax benefits.

*ABSTRACT*

## **1. Introducción**

El propósito del estudio consistió en analizar los beneficios fiscales de las sociedades cooperativas en Venezuela. Las cooperativas, son organizaciones constituidas por un grupo de personas que tienen un objetivo económico y social en común, cada persona, se convierte en miembro, cuya participación, es dada por los aportes de factores como fuerza laboral, tecnología, gestión, capital. Dándole mayor énfasis al trabajo, y no al dinero aportado. En este sentido, las ganancias son retribuidas a través de excedentes. Dentro de las cooperativas, debe prevalecer los principios universales del cooperativismo: Asociación voluntaria y abierta, gestión democrática de sus integrantes, participación económica de sus integrantes, autonomía e independencia, educación y capacitación, compromiso con la comunidad y compromiso con otras cooperativas. Para ser socio de este tipo de organizaciones, es fundamental conocer mencionados principios, cumplir con lo establecido en los reglamentos internos, y adquirir un certificado de aportación, este último, representa su aporte monetario inicial. En cuanto a los beneficios fiscales, estos se pueden definir, como el no pago de tributos para determinadas organizaciones u empresas, y sacrificio económico por parte del Estado, con el objetivo de incentivar un determinado sector de la economía. La Ley Especial de Asociaciones Cooperativas (2001), señala que las cooperativas, tienen un tratamiento fiscal preferencial equitativo, basado en el carácter de utilidad pública e interés social. Dicha ley declara en su artículo 89 numeral 11 expresamente "...la exoneración de los impuestos nacionales directos...", es decir, que se le otorga el privilegio de no pagar la mayoría de los tributos.

De allí que la administración tributaria, representada por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), no le exige a las asociaciones cooperativas que paguen el impuesto a las ganancias, ya que así, lo establece el artículo 14 numeral 11 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta (2007), por el hecho de no dedicarse a actividades incluidas dentro del rango del libre comercio, lo cual implica un compromiso de pago del mismo. Para que esto se cumpla, las asociaciones cooperativas tienen la obligación de cumplir con varios deberes formales, entre ellos: presentar ante el SENIAT, el certificado

de cumplimiento emitido por la Superintendencia Nacional de Cooperativas (SUNACOOB), solicitar por escrito la exención del impuesto sobre la renta y, presentar la declaración definitiva de rentas sin pago alguno.

A pesar de que la mayoría de las sociedades cooperativas están debidamente establecidas, algunas presentan cierto desconocimiento sobre los beneficios fiscales que ellas poseen ante la administración tributaria, podría deberse, entre otras causas, a la falta de capacitación sobre la formalización de la organización, o por descontrol en el manejo administrativo, razón por la cual, incide en disminuir la eficiencia, eficacia económica y social de las cooperativas. Esta investigación se fundamentó en aspectos teóricos de economía social, específicamente lo referente a las cooperativas en Venezuela. También se revisó la normativa tributaria a las cuales están sujetas actualmente las asociaciones cooperativas, haciendo especial énfasis, en el impuesto sobre la renta, los derechos de registro y el impuesto municipal de las actividades económicas.

## **2. Metodología empleada**

La metodología empleada para el desarrollo de esta investigación, se basó en un diseño documental, el cual según la Universidad Pedagógica Experimental Libertador (UPEL; 2005, p. 64), "es aquella que se basa en la obtención y análisis de datos provenientes de materiales impresos u otro tipo de documento". Para ello, se consultó algunos textos que versan sobre beneficios fiscales, sociedades cooperativas, principios del cooperativismo, entre ellos, Bastidas (2009).

En cuanto al tipo de investigación fue documental, pues se analizaron las leyes tributarias nacionales tales como: Ley de Impuesto Sobre La Renta (2007) y Ley Especial de Asociaciones Cooperativas (2001), que otorgan beneficios fiscales a las sociedades cooperativas, así como las Ordenanzas Municipales que rigen el Impuesto a las Actividades Económicas de los Municipios: Baruta, Chacao y Valera.

Técnicas y recursos: en esta investigación se utilizaron algunas de las técnicas y recursos para recolectar información, las cuales se describen a continuación:

1. Observación: según Pérez (2004), permite obtener información sobre los acontecimientos tal y como se producen. Entre uno de los procedimientos de esta técnica se tiene la observación participante, siendo éste uno de los elementos que caracteriza la investigación cualitativa. Asimismo, el autor afirma que la observación requiere que el investigador se introduzca en la realidad que se propone a estudiar. En este estudio, el investigador se dirigió directamente al contexto de análisis: Cooperativas de Venezuela.
2. Información bibliográfica: Pérez (2004), señala que se refiere a libros, revistas, prensa escrita, entre otros, que contengan información relacionada con el objeto de estudio. En esta investigación se han consultado algunas bibliografías sobre los incentivos fiscales; Villegas (2002) y Moya (2007), las cuales hicieron posible organizar sustento teórico de la investigación y profundizar sobre la metodología de la investigación.

### **3. Objetivos de la investigación**

#### **3.1. Objetivo general:**

Analizar los beneficios fiscales de las Sociedades Cooperativas en Venezuela.

#### **3.2. Objetivos específicos:**

1. Indicar los beneficios fiscales establecidos en el Código Orgánico Tributario.
2. Describir los beneficios fiscales establecidos para las Sociedades Cooperativas en las leyes tributarias.
3. Establecer las ventajas y desventajas de los beneficios fiscales de las Sociedades Cooperativas.

A continuación se presentan los fundamentos teóricos y legales que sustentan el presente trabajo.

### **4. Economía social**

La economía social según Bastidas (2009, p. 3): “Es una organización orientada al bienestar humano en su dimensión económica”, se puede decir que, el criterio de actividad económica, no significa que se realicen actividades de defensa o sólo de

prestar servicios, ya que, muchas veces realizan actividades de defensa de derechos, educación, entre otros y no priva el criterio económico. De acuerdo a los investigadores, la economía social, está representada por organizaciones jurídicamente constituidas y autónomas, libres de todo control directo, estatal, o de la empresa privada. Estas organizaciones, tienen una orientación social externa que es solidaria, democrática y cooperativista.

Parafraseando a Bastidas (2009), entre estas organizaciones se tienen: Las asociaciones cooperativas, fondos mutuales, cajas de ahorros y los institutos de previsión social entre otros, sin fines de lucro. De acuerdo al criterio de Salomón y Anheir (1992, p. 34) “los fundadores de un equipo internacional de investigación comparativa, las cooperativas podrían ser consideradas como incluidas en la esfera comercial en casi todos los países del mundo”. En efecto, las cooperativas grandes particularmente las dedicadas al sector agrícola, han ido evolucionado fuertemente hacia una integración de mercado, por lo cual, se inclinan más a una sociedad comercial que a una organización sin fines de lucro.

Las organizaciones de beneficio mutuo, se centran en desarrollar proyectos de cambio social, contribuciones al desarrollo local, así como una visión de una sociedad más democrática y equitativa, bajo un movimiento cooperativo sólido. No obstante, una empresa social según Yunus (2010, p. xix) es aquella que “todo se hace para beneficio de los otros y nada para los propietarios, excepto por el placer de servir a la humanidad”.

Aunado a lo descrito en el párrafo anterior es importante acotar lo establecido por Yunus (2010, p. 3):

Los siete principios de la empresa social son:

1. El objetivo de la empresa es el de superar la pobreza o enfrentar uno o más problemas (tales como: educación, salud, acceso tecnológico y medio ambiente) que amenacen a la gente o a la sociedad – no el de maximizar utilidades.
2. La compañía alcanzará sostenibilidad financiera y económica.
3. Los inversionistas recuperan sólo la inversión inicial. No se da ningún dividendo a parte de la devolución de la inversión original.
4. Cuando se devuelve la inversión, la utilidad se queda en la

compañía para ampliación y mejoramiento.

5. La compañía será ecológicamente responsable.
6. Los trabajadores de la compañía reciben el salario que fija el mercado, en condiciones laborales mejores que las estándar.
7. Se hace con alegría.

Tales principios suelen utilizarse en las asociaciones cooperativas que en el caso venezolano han aumentado considerablemente en la última década.

## **5. Sociedades cooperativas**

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), establece que, las cooperativas participan activamente en la formulación de propuestas para instaurar las normas que le permitan contribuir con el desarrollo de la nación, mostrando una alternativa a toda la sociedad, desarrollando procesos democráticos que no se limitan a la esfera estrictamente política, sino que abarcan lo económico y lo social. De acuerdo al artículo 70, de la Ley Especial de Asociaciones Cooperativas (2001) estas organizaciones “son medios de participación y protagonismo del pueblo en ejercicio de su soberanía, en lo social y en lo económico en ejercicio de su soberanía”.

Por su parte el artículo 3 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, señala que “las cooperativas están basadas en los valores de ayuda mutua, esfuerzo propio, responsabilidad, democracia, igualdad, equidad y solidaridad...”. Valores que están claramente definidos en la Ley de Asociaciones Cooperativas, las cuales deben ser registradas como sociedades civiles, en el registro subalterno de su jurisdicción.

### **5.1. Principios y valores cooperativos**

En Venezuela, como en muchos países donde existen cooperativas, estas organizaciones se deben regir por los siguientes principios fundamentales:

1. Son asociaciones abiertas y voluntarias.
2. Participación económica equitativa entre los asociados.
3. Compromiso con su comunidad.
4. Independencia y autonomía.

5. Gestión democrática para todos los socios.
6. Cooperación con otras cooperativas.
7. Educación y entrenamiento.

En cuanto a los valores cooperativos el artículo 3 de la Ley Especial de Asociaciones Cooperativas (2001) describe los siguientes:

1. Equidad.
2. Igualdad.
3. Democracia.
4. Solidaridad.
5. Responsabilidad.
6. Esfuerzo propio
7. Ayuda mutua.

## 5.2. Cálculo de los fondos en las cooperativas

Las sociedades cooperativas deben crear tres fondos obligatorios:

- a- Fondo de emergencia para cubrir posibles pérdidas de las cooperativas.
- b- Fondo de protección social para ser utilizado en planes de previsión social de los asociados y
- c- Fondo de educación para ser usados en planes de formación de sus asociados.

Según el artículo 54 de la Ley de Asociaciones Cooperativas (2001), y el artículo 2 de la Providencia Administrativa N° 030-05 de SUNACOOOP (2005), los fondos obligatorios de: Emergencia, Protección Social y Educación se calculan así:

**Primera parte:** Ingresos Totales \* 1% y luego el resultado se divide en tres partes iguales para cada fondo.

**Segunda Parte:** Excedente Neto \* 30% y luego el resultado se divide en tres partes iguales para cada fondo.

Donde, Excedente Neto = Ingresos totales – 1% fondos – costos – gastos – anticipo a societarios.

## 6. Beneficios fiscales

Los beneficios fiscales, en principio, tienen el propósito de incentivar ciertas actividades económicas, así como, en algunos casos beneficiar a los ciudadanos, estableciendo para ello, las

respectivas exenciones, exoneraciones, rebajas o desgravámenes. Dentro de las actividades de interés social, se encuentran las sociedades cooperativas, que funcionen de acuerdo a lo indicado en su ley y reglamento.

Cabe resaltar, que existe diferencia entre exención y exoneración; así como, entre desgravámenes y rebajas. La exención, representa el no pago del tributo otorgado mediante Ley, mientras que la exoneración, representa el no pago del tributo otorgado por el poder ejecutivo (Nacional, Estadal o Municipal), mediante decreto en los casos autorizados por la ley. Sin embargo, desde el punto de vista económico, exención y exoneración son iguales; no pago del tributo y sacrificio por parte del Estado. Más, no es así desde el punto de vista jurídico, ya que la exención se concede por ley, y su duración es el tiempo que la ley esté vigente, y la exoneración es concedida mediante decreto (Presidencial o del Alcalde, según corresponda); por un tiempo máximo de cinco años para impuestos nacionales, y de cuatro años para tributos municipales.

Por otro lado, los desgravámenes representan beneficios fiscales que disminuyen la base imponible (en el caso de impuesto sobre la renta, aplica solo a las personas naturales residentes). Las rebajas en cambio, reducen el impuesto causado; es decir, luego de aplicada la tarifa correspondiente a su base imponible.

Las asociaciones cooperativas, poseen exenciones totales de varios tributos nacionales como: derechos de registro, impuesto sobre la renta, así como están exonerados o exentos en algunos impuestos municipales; impuesto a las actividades económicas. A continuación se citarán algunas bases legales que establecen beneficios fiscales para las cooperativas.

## **7. Bases legales.**

### **7.1. Código Orgánico Tributario (COT; 2001)**

En su artículo 4 establece como beneficios fiscales "...exenciones, exoneraciones, desgravámenes, rebajas y demás beneficios fiscales, las leyes determinarán los requisitos o condiciones esenciales para su procedencia". De tal forma que cada ley especial de impuesto, se encargará de establecer los deberes formales necesarios en el caso de las exenciones, y las condiciones para las rebajas y desgravámenes.

En el artículo 73 el COT (2001), indica que: “Exención es la dispensa total o parcial del pago de la obligación tributaria otorgada por la ley. Exoneración es la dispensa total o parcial del pago de la obligación tributaria, concedida por el poder ejecutivo en los casos autorizados por la ley”.

Más adelante (ob. Cit; 2001), en su artículo 74, señala como requisitos legales:

La ley que autorice al Poder Ejecutivo para conceder exoneraciones especificará los tributos que comprenda, los presupuestos necesarios para que proceda, y las condiciones a las cuales está sometido el beneficio. La ley podrá facultar al Poder Ejecutivo para someter la exoneración a determinadas condiciones y requisitos.

Las exoneraciones representan instrumentos de política fiscal, con el objetivo de incentivar determinado sector productivo o grupo de empresas.

## **7.2. Ley de Impuesto Sobre la Renta (2007)**

En lo que respecta al Impuesto Sobre La Renta, en Venezuela, las sociedades cooperativas están exentas del pago, más, deben cumplir con los requisitos formales establecidos en la Ley de Impuesto Sobre La Renta (2007), entre los que se encuentran, la determinación del enriquecimiento neto, así como la presentación anual de la declaración definitiva de rentas.

La Ley de Impuesto Sobre La Renta (2007), señala en su artículo 14 ordinal que están exentas de impuesto:

....Las instituciones de ahorro y previsión social, los fondos de ahorros, de pensiones y retiro por los enriquecimientos que obtengan en el desempeño de las actividades que les son propias. Igualmente, las sociedades cooperativas cuando operen bajo las condiciones generales fijadas por el Ejecutivo Nacional.

De aquí se desprende, que las cooperativas se deben regir por lo establecido por el Ejecutivo Nacional, a través de la Ley Especial de Asociaciones Cooperativas (2001), la cual indica, que estas organizaciones son de carácter civil y no mercantil, ya que en ellas su fin no es el lucro; por ende, no se utiliza el término utilidades sino excedentes en los resultados de las mismas. Así

mismo, estas asociaciones son reguladas por la Superintendencia Nacional de Cooperativas (SUNACOO), la cual determina cada uno de los lineamientos que tales instituciones deben cumplir. Es fundamental, para gozar de la exención de impuesto sobre la renta, poseer la carta de exención emitida por el SENIAT, luego de haberse solicitado tal petición y tener la carta de cumplimiento emitida por SUNACOO.

En cuanto a la determinación del enriquecimiento neto de las sociedades cooperativas, el artículo 15 de la Ley del Impuesto Sobre La Renta (2007) señala: "A los fines de la determinación de los enriquecimientos exentos del impuesto sobre la renta, se aplicarán las normas de esta Ley, determinantes de los ingresos, costos y deducciones de los enriquecimientos gravables".

Esto indica que debe realizarse la conciliación fiscal de rentas, de manera similar como se hace con los enriquecimientos gravados, restando de los ingresos los costos, obteniendo así la renta bruta, y luego a ésta, restando las deducciones (gastos operativos), para obtener la renta neta, a la cual se le sumaran y restarán las partidas de conciliación. La única sección que no aplicaran las cooperativas en su determinación, es el cálculo del ajuste por inflación, por no estar obligadas a hacerlo, ya que para estar obligadas deben darse dos condiciones: declarar la renta y estar regidas por el código de comercio.

A pesar de que las cooperativas gozan de tan importante exención, como lo es la del impuesto sobre la renta, el Estado a través de la SUNACOO, debe realizar fiscalizaciones frecuentes, para comprobar que ellas estén funcionando acorde a la Ley de Asociaciones Cooperativas, y no sean un ocultación de empresas netamente mercantilistas, verificando que se cumpla el apartado del 1% de los ingresos brutos y el 30% del excedente neto, para los fondos obligatorios de: emergencia, educación y protección social de sus asociados, como también la prohibición de repartir el monto de estos fondos entre los socios.

### **7.3. Ley Especial de Asociaciones Cooperativas (2001)**

Esta Ley, establece como beneficios fiscales para las cooperativas, la exención del pago de derechos de registro y cualquier tasa por la prestación de algún servicio. En su artículo 12

la Ley de Especial de Asociaciones Cooperativas, señala que están exentas del pago: La inscripción en el registro público del acta constitutiva y estatutos de las cooperativas, así como, el registro y expedición de copias de cualquier otro documento otorgadas por las mismas, estará exento del pago de derechos de registro y cualquier otra tasa o arancel, que se establezca por la prestación de este servicio.

Lo anteriormente mencionado como beneficio, para estas organizaciones está basado en que la república no debe cobrar las tasas por registro y modificación de los estatutos para las entidades anteriormente señaladas. El Estado, busca con esto, incentivar la creación de organizaciones asociativas de carácter no mercantilistas, como las cooperativas.

#### **7.4. Ordenanzas Municipales del Impuesto sobre Actividades Económicas**

El Impuesto a las Actividades Económicas, anteriormente llamado: Patente de Industria y Comercio, es un impuesto creado por los municipios acorde a la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2010), y tiene como hecho imponible la realización de actividades económicas, industriales, comerciales y de servicios, ya sea, por personas naturales o personas jurídicas, que tengan fines de lucro. Sin embargo, muchas ordenanzas municipales establecen exenciones o exoneraciones, para aquellas sociedades civiles sin fines de lucro; como es el caso de las cooperativas.

Seguidamente se señala lo establecido en algunas Ordenanzas de Impuesto sobre Actividades Económicas como la de los Municipios: Chacao (2005), Baruta (2005) y Valera (2011). Para ello se presenta el siguiente cuadro comparativo.

**Cuadro 1**  
**Beneficios fiscales de los municipios**

<b>Municipio</b>	<b>Beneficio fiscal</b>	<b>Artículo</b>
Chacao	No grava, siempre que cumpla con el artículo 2 de la Ordenanza, con la definición de Actividad sin fines de lucro	18
Baruta	No gravación o no causación	24
Valera	Exención, siempre que estén constituidas de conformidad con las normas y reglamentos que las rigen	84

**Fuente:** Ordenanzas Municipales. Elaboración propia

En el cuadro 1, se observa que algunos municipios plantean en su ordenanza municipal del Impuesto sobre las Actividades Económicas, la no causación o no gravación del mismo, para las asociaciones cooperativas siempre y cuando, funcionen como tales, es decir; sin fines de lucro y no repartan ganancias. En el caso del Municipio Valera, para las cooperativas gozar del beneficio de exención deben cumplir con lo señalado en la Ordenanza del Impuesto Sobre Actividades Económicas, artículo 85: Para el derecho a la exención establecida a las cooperativas, estas, deben cumplir las siguientes normas:

1. Presentar anualmente el certificado de cumplimiento emitido por la Superintendencia Nacional de Cooperativas.
2. Presentar el certificado de reconocimiento de cooperativa emitido por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT)
3. Las cooperativas que solo realicen actividades de consumo, comercialización y fabricación para sus asociados solo cancelarán el mínimo tributable anual asignado a la(s) actividad(es) que realiza.
4. Las cooperativas que solo realicen actividades de fabricación y comercialización para terceros, estarán exentas en un (40%) del pago del impuesto los primeros cuatro (4) años y podrá solicitar por una sola vez la renovación de este goce.

## **8. Resultados alcanzados**

En el Código Orgánico Tributario (2001), se establecen como beneficios fiscales las exenciones, exoneraciones, desgravámenes y rebajas de impuesto, diferenciándose en el mismo, muy claramente la exención de la exoneración, ambas buscando el mismo fin económico, el no pago o dispensa del pago de la obligación tributaria, incentivando de esta manera, el sector o actividades que gozan de tales beneficios. La exención, difiere de la exoneración en la forma jurídica como se otorgan o establecen, pues la primera es mediante la Ley, y la segunda, mediante decreto presidencial o del alcalde (en el caso de exoneración de impuestos municipales). Además, en la exoneración los deberes formales a cumplir para el goce del mismo, son mayores que en el caso de la exención, durando la exoneración 5 años máximo, prorrogables por 5 años

más para un total de 10 años, mientras que la exención, no tiene límite, sino que dura el tiempo de vigencia de la Ley.

Por otro lado, las asociaciones cooperativas en Venezuela, gozan de muchos beneficios fiscales, generalmente del tipo exención. En comparación a otros países como España e Inglaterra, en nuestro país, están ciento por ciento (100%), exentas del pago de la mayoría de los tributos, no así, en los países antes mencionados, en los cuales, los incentivos fiscales se dan básicamente, mediante rebajas o menores tasas impositivas. Se puede observar, que las sociedades cooperativas constituidas en el país, y que funcionen de acuerdo a su Ley y a las normativas emanadas de Superintendencia Nacional de Cooperativas (SUNACOOOP), gozan de la exención total del impuesto sobre la renta (en otros países impuesto a las ganancias), el cual representa el mayor ahorro fiscal, hasta 34% de su utilidad. Sin embargo, por otro lado, debe destinarse inicialmente 1% de sus ingresos totales, y luego 30% del excedente neto a los fondos de emergencia, protección social y educación; es decir, este ahorro debe ser reinvertido en la organización y en la comunidad. También gozan de no gravación en el impuesto a las actividades económicas y de otros tributos nacionales, como la nueva contribución al deporte, por ser una sociedad de carácter civil no lucrativa. En el pasado, estuvieron totalmente exentas del pago de dos impuestos ya derogados: impuesto al débito bancario e impuesto a las transacciones financieras. Así mismo, están exentas de aranceles de derecho de registro.

Sobre la base de lo anteriormente planteado se pueden establecer las siguientes ventajas y desventajas de los beneficios fiscales creados para las cooperativas.

### **Ventajas**

1. Permite un ahorro fiscal significativo para estas organizaciones, en comparación con las sociedades mercantiles, que no poseen mayores beneficios fiscales.
2. Se debe invertir el monto no pagado en tributos nacionales y municipales, en la comunidad y en otras cooperativas, a través de los fondos obligatorios: emergencia, protección social y educación, ya que estos últimos no son repartibles entre los asociados.

3. Mayor fortalecimiento de la economía social, a través de la creación de nuevas sociedades cooperativas.

### **Desventajas**

1. Por establecerse como beneficios fiscales la exención o exoneración total del pago de la obligación tributaria, se presume que pueda ser una de los motivos principales de la creación de muchas cooperativas ficticias, ya que en el fondo funcionan como sociedades mercantiles, desvirtuando los principios y valores cooperativistas.
2. Mayor sacrificio del Estado, pues deja de percibir gran parte de dinero, es decir, las sociedades cooperativas, no coadyuvan con el gasto público como lo establece el principio constitucional de la generalidad del tributo.
3. Genera mayores esfuerzos del Estado, en el sentido que debe realizar mayores y frecuentes fiscalizaciones a través de la Superintendencia Nacional de Cooperativas (SUNACOOB).
4. Al momento de repartirse el excedente neto, después de apartar los fondos obligatorios, desde la óptica de cuánto le tocaría a cada asociado, será menor que si se repartieran dividendos en el caso de una compañía anónima. A continuación se demuestra este efecto.

En el siguiente cuadro 2 se observa, que para un nivel de ingresos de Bs.200.000 se obtiene como resultado una utilidad antes de impuestos que se ubica por debajo de 2.000 U.T. ( $80.000/65 = 1.230,77$  UT), concretamente Bs. 80.000 para la compañía anónima siendo aplicable la Tarifa 2, ubicándose en la alícuota del 15%, originándose una diferencia en el beneficio líquido entre estas entidades, de Bs. 10.000 lo cual representa 18% aproximadamente. Ello, debido a que las sociedades cooperativas, deben retener de su excedente neto 30% mientras que la sociedad anónima tributa en el impuesto sobre la renta con 15%, para este caso particular. Lo anterior, incide en que el beneficio por socio sea mayor en la compañía anónima que en la cooperativa.

CUADRO 2

Estado de resultados comparativo entre cooperativa y compañía anónima para ingresos  
 de bs. 200.000 año 2010

	COOPERATIVA	COMPAÑÍA ANÓNIMA
Ingresos por asociados	200.000	200.000
Total de Ingresos	200.000	200.000
Costo de venta (50% de las ventas)	100.000	100.000
Utilidad bruta	100.000	100.000
Gastos operativos (10% de los ingresos)	20.000	20.000
Fondos obligatorios (1% de los ingresos) PARTE A, Art. 54 Ley de Cooperativas	2.000	2.000
Excedente / Utilidad antes de ISLR	78.000	80.000
Fondos obligatorios (30% del excedente neto) PARTE B, Art. 54 Ley de Cooperativas	23.400	0
Excedente / Utilidad del ejercicio	54.600	80.000
Impuesto sobre la renta (Tarifa 2; alícuota = 15% con U.T. = 65)		12.000
Utilidad después de ISLR	54.600	68.000
Reserva Legal (5%)	0	3.400
Beneficio Líquido	54.600	64.600
<b>Beneficio por socio (dividido por 20 socios de igual aporte)</b>	<b>2.730</b>	<b>3.230</b>

Fuente: Adaptado de Higuerey (2005)

## 9. Consideraciones finales

Cabe destacar que el Código Orgánico Tributario (2001), señala como beneficios o incentivos fiscales: las exenciones, exoneraciones, rebajas y desgravámenes, con la finalidad, de beneficiar a los sectores que pertenecen a la economía social tales como las asociaciones cooperativas. Es importante resaltar, que para el goce de las exenciones y exoneraciones, las organizaciones

acogidas a éstas, deben cumplir con una serie de deberes formales planteados en la ley especial para cada impuesto o en el decreto de exoneración. En el caso de tributos nacionales, las exoneraciones se deben establecer en un plazo máximo de cinco años, y en materia municipal, máximo cuatro años. Adicionalmente, se debe indicar lo establecido en el artículo 317 de la Constitución Nacional de la República Bolivariana de Venezuela (1999), que establece “no podrán cobrarse impuestos, tasas y contribuciones que no estén establecidos en ley, ni concederse exenciones o rebajas, ni otras clases de incentivos fiscales, sino están previstos por las leyes”, el cual representa el principio constitucional de legalidad tributaria, conocido como *Nulum Tributum Lege*.

Así mismo, las cooperativas gozan de varias exenciones a saber; exención del pago de impuesto sobre la renta según lo establecido en el artículo 14 numeral 11 de Ley de Impuesto Sobre La Renta (2007), de acuerdo a ciertas condiciones dictadas por el ejecutivo nacional que se deben cumplir, entre las cuales, es fundamental el proceso de certificación de las cooperativas ante la Superintendencia Nacional de Cooperativas (SUNACOOOP). Este certificado, tiene un tiempo de vigencia de seis meses. Luego, debe solicitar por escrito ante el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), la exención del impuesto sobre la renta, con los recaudos por este señalado; como el cumplimiento de algunos deberes formales, presentación informativa de la declaración definitiva de rentas.

Por otro lado, en materia de tributación municipal, está el impuesto a las actividades económicas que grava el ejercicio habitual de una actividad económica cuyo fin sea el lucro, por lo cual, las asociaciones cooperativas que operen bajo el marco legal, constituido por la Ley Especial de Cooperativas, no están gravadas de este tributo en muchos municipios, y en otros municipios están exentas del pago, tal es el caso del Municipio Valera.

Finalmente, las ventajas de las entidades analizadas, se encuentran en las exenciones y exoneraciones de impuestos ya señaladas, estando obligado el Poder Ejecutivo (Nacional o Municipal), a fiscalizar que se cumpla lo indicado en las leyes que exigen tributos, fortaleciendo de esta manera la economía social, a través incentivar la creación de sociedades cooperativas.

No obstante, como desventajas de los mencionados incentivos fiscales creados para las cooperativas, se pueden destacar, mayores deberes formales para lograr las exenciones o exoneraciones de impuestos. También se tiene como una desventaja, que a pesar de que en este tipo de sociedades civiles, la carga impositiva es menor que en las sociedades mercantiles; las cooperativas, están obligadas a retener un poco más del 30% de su excedente para los fondos obligatorios: Emergencia, protección social y educación su beneficio liquidado por asociado tiende ser menor que en el caso de las sociedades mercantiles.

## 10. Referencias

- Bastidas, O (2009). *Cooperativismo y cogestión fracasaron con Chávez*. El Nacional, 26 de Abril de 2009.
- Hernández y otros (2001). *Metodología de la investigación*. México: Mc- Graw Hill
- García, L. y Higuerey, A. (2005). *Análisis comparativo de las cooperativas y sociedades anónimas del sector agrícola desde la perspectiva de la rentabilidad según la legislación*. Revista Cayapa, segundo semestre, año/vol.5, número 010 CIRIEC-Venezuela.
- Moya E. (2009). *Elementos de Finanzas Públicas y Derecho Tributario*. Mobilibros. Caracas.
- Ordenanza de Reforma Sobre Actividades Económicas de Industria, Comercios, Servicios o de Índole Similar del Municipio Valera, estado Trujillo*. Imprenta Municipal. Publicada en Gaceta Municipal N° 36, Extraordinario de fecha 08 de Agosto de 2011.
- Ordenanza sobre Actividades Económicas del Municipio Chacao del estado Miranda*. Imprenta Municipal. Publicada en Gaceta Municipal N° 4.904, Extraordinario de fecha 15 de Diciembre de 2005.
- Ordenanza sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicios o Índole Similar del Municipio Baruta del estado Miranda*. Imprenta Municipal. Publicada en Gaceta Municipal N° 319-12/2005, Extraordinario de fecha 06 de Diciembre de 2005.
- Pérez. (2004). *Métodos de investigación*. México: McGraw-Hill Interamericana Editores.
- República Bolivariana de Venezuela. *Código de Comercio*. Imprenta

- Nacional. Publicada en Gaceta Oficial N° 475 Extraordinario de fecha 21 de Diciembre de 1955.
- República Bolivariana de Venezuela. *Código Orgánico Tributario*. Imprenta Nacional. Publicada en Gaceta Oficial N° 37.305 de Fecha 17 de Octubre de 2001.
- República Bolivariana de Venezuela. *Constitución de la República Bolivariana de Venezuela*. Imprenta Nacional. Publicada en Gaceta Oficial N° 36.860 de fecha 30 de Diciembre de 1999.
- República Bolivariana de Venezuela. *Ley Especial de Asociaciones Cooperativas*. Imprenta Nacional. Publicada en Gaceta Oficial N° 37.285 de fecha 18 de Septiembre de 2001.
- República Bolivariana de Venezuela. *Ley de Impuesto Sobre La Renta*. Imprenta Nacional. Publicada en Gaceta Oficial No. 5.566 Extraordinario de fecha 26 de Febrero de 2007.
- República Bolivariana de Venezuela. *Ley Orgánica del Deporte, Actividad Física y Educación Física*. Imprenta Nacional. Publicada en Gaceta Oficial No. 39.741 de fecha 23 de Agosto de 2011.
- República Bolivariana de Venezuela. *Ley Orgánica del Poder Público Municipal*. Imprenta Nacional. Publicada en Gaceta Oficial No. 6.015 Extraordinario de fecha 28 de Diciembre de 2010.
- República Bolivariana de Venezuela. *Ministerio para la Economía Popular. Superintendencia Nacional de Cooperativas*. Providencia Administrativa N° PA-030-05. Imprenta Nacional. Publicada en Gaceta Oficial No. 38.277 de fecha 21 de Septiembre de 2005.
- Salomón y Anheir. (1992). *El sector sin fines de lucro: Una visión general*. Business & Economics.
- Universidad Pedagógica Experimental Libertador. (2005). *Manual de Trabajos de Grado de Especialización y Maestría y Tesis Doctorales*. Caracas.
- Villegas, H. (2007). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Derecho Tributario*. Buenos Aires: Depalma.
- Yunus, M. (2010). *Empresa para Todos. Hacia un nuevo modelo de capitalismo que atiende las necesidades más urgentes de la humanidad*. Bogotá: Grupo editorial Norma.