





Cooperativismo e Economía Social, nº 31 (2008-2009), pp. 3-6

CONTIDO

DOCTRINA

- Jaime Cabeza Pereiro, *As cooperativas de traballo asociado: unha crítica normativa*. 9
- Francisco D. Adame Martínez, *Fiscalidade ambiental en Dereito español e comparado*. 23
- Guillermo Velasco Fabra, *A lexitimación para solicitar o concurso das cooperativas*. 59

ACTUALIDADE XURÍDICA

(Coordinador: Manuel José Vázquez Pena)

- Manuel José Vázquez Pena, *Aprobación da Lei de Vivenda de Galicia e modificación da regulación das cooperativas galegas de vivendas*. 69
- Fernando García Cachafeiro, *A nova “sociedade cooperativa microempresa” na Comunidade Autónoma da Ríoxa*. 71
- Pablo Fernández Carballo-Calero, *Modificación da Lei 8/2006, do 16 de novembro, de sociedades cooperativas da Región de Murcia*. . 75
- Jose Antonio Rodríguez Míguez - María Jesús Rodríguez Míguez, *A reforma do Consello estatal para o fomento da economía social*. 79
- María Luisa Cabello López, *A Lei da sociedade cooperativa pequena de Euskadi*. 83
- Anxo Tato Plaza, *O dereito do socio que causa baixa nunha cooperativa de vivendas ó reembolso das cantidades entregadas para o financiamento da vivenda (Comentario a Sentenza da Audiencia Provincial de Málaga de 28 de maio de 2008)*. 91
- Encarna Dávila Millán, *Obrigas dos socios por acordo adoptado en Asemblea Xeral, ao pagamento de derrama por incremento de prezo dos materiais e servizos da construción de vivendas (Comentario a Sentenza de 11 de xullo de 2008, ditada pola Audiencia Provincial de Murcia)*. 97

- Xacobo Izquierdo Alonso, *Prohibición de interpretación analóxica ou extensiva ás normas sancionadoras dos estatutos das cooperativas (Anotación á Sentenza da Audiencia Provincial de Pontevedra núm. 317/2008 (Sección 1ª) de 19 de mayo)*. 101
- Francisco Torres Pérez, *Comentario a Sentencia da Audiencia Provincial de Madrid, nº. 21/2008, de 18 de setembro*. 109
- Elena Salgado André, *O consello reitor: responsabilidade dos membros do consello reitor. Os liquidadores. Prescrición da acción de responsabilidade (Comentario a Sentenza do Tribunal Supremo do 1 de abril de 2008)*. 115
- Isabel Sánchez Cabanelas, *Competencia obxectiva dos xuzgados do mercantil nas accións de reclamación de cantidade en concepto de reembolso de achegas societarias nas sociedades cooperativas*. 121

ACTUALIDADE LABORAL

(Coordinador: Jaime Cabeza Pereiro)

- Nora María Martínez Yañez, *Suspensión colectiva da prestación de traballo dos socios traballadores das cooperativas e prestación por desemprego tras o Real Decreto Lei 2/2009, de medidas urxentes para o mantemento e o fomento do emprego e a protección das persoas desempregadas*. 127
- Marta Fernández Prieto, *Relación dos convenios colectivos de sector de ámbito autonómico o inferior publicados no diario oficial de Galicia ou nos boletíns oficiais provinciais entre o 16 de abril de 2008 e o 15 de maio de 2009*. 135

ACTUALIDADE FISCAL

(Coordinadora: Ana María Pita Grandal)

- Roberto I. Fernández López, *A supresión do imposto sobre o patrimonio pola Lei 4/2008, do 23 de decembro*. 155
- Jaime Aneiros Pereira, *Cuestións tributarias de actualidade no Imposto sobre Sociedades derivadas das modificacións da Lei e do seu Regulamento*. 159
- Luis Miguel Muleiro Parada, *As novidades na normativa do Imposto sobre a Renda de Non Residentes e o Regulamento de procedementos amizosos*. 165
- Carmen Ruiz Hidalgo, *Comentario das novidades do IVE*. 169
- Jaime Aneiros Pereira, *Reformas na fiscalidade indirecta derivadas da normativa europea e da situación económica*. 173

- Ana María Pita Grandal, *Breve comentario a Lei 9/2008, do 28 de xullo, de Galicia, de modificación do Imposto sobre Sucesións e Doazóns (BOE do 19 de setembro de 2008; DOG do 7 de agosto de 2008)*. 179
- Luis Miguel Muleiro Parada, *O novo imposto hidroeléctrico galego*. 185
- Carmen Ruiz Hidalgo, *Comentario á Lei de Orzamentos de Galicia de 2009, Lei 16/2008, do 23 de decembro, sobre as novidades fiscais incorporadas para este ano*. 191
- Roberto I. Fernández López, *Consecuencias no Imposto sobre Sociedades da valoración das operacións entre as sociedades agrarias de transformación e os socios*. 193

ACTUALIDADE FINANCEIRA E CONTABLE

(Coordinadora. María José Cabaleiro Casal)

- Paloma Bel Durán, *As seccións de crédito e a garantía de depósitos*. 201
- Francisco López Corrales y Mercedes Mareque Álvarez-Santullano, *Fondos específicos das sociedades cooperativas: Consultas ICAC*. .. 209
- *COOP 57 Galicia: unha nova forma de aforrar e investir*. 217

ACTUALIDADE COOPERATIVA EM PORTUGAL

(Coordinadora. Deolinda Aparicio Meiral)

- Rui Namorado, *Sobre o Sector Cooperativo em Portugal*. 233
- Eduardo Graça, *Os Desafios do Cooperativismo e da Economia Social em Portugal. Digressão breve*. 241
- Catarina de Oliveira Carvalho, *Breve Nótula sobre o Envolvimento dos Trabalhadores na Sociedade Cooperativa Europeia (SCE) no Ordenamento Jurídico Português*. 245
- Francisco Costeira da Rocha, *Acção de anulação de deliberação da assembleia geral de uma cooperativa — Caducidade, competência e natureza jurídica da cooperativa (Breve anotação ao Acórdão do Tribunal da Relação de Lisboa de 31 de Janeiro de 2008)*. 255
- Paulo Vasconcelos, *Reembolso das entradas em cooperativa de habitação (Acórdão do Tribunal da Relação de Lisboa de 15 de Abril de 2008)*. 261
- Alexandre de Soveral Martins, *Acórdão do Tribunal da Relação de Guimarães de 12 de Outubro de 2008 (Anotação)*. 267
- Maria Elisabete Gomes Ramos, *Acção ut singuli e cooperativas (Anotação ao Acórdão do Tribunal da Relação do Porto de 16 de Outubro de 2008)*. 273

▪ Deolinda Aparício Meira, <i>O regime de imputação de perdas na cooperativa (Anotação ao Acórdão do Tribunal da Relação de Lisboa de 11 de Novembro de 2008)</i>	279
▪ Deolinda Aparício Meira, <i>A natureza jurídica da cooperativa (Anotação ao Acórdão do Tribunal da Relação do Porto de 12 de Novembro de 2008)</i>	285
BIBLIOGRAFÍA	
▪ <i>Recensões</i>	293

DOUTRINA

- Jaime Cabeza Pereiro
As cooperativas de traballo asociado: unha crítica normativa
- Francisco D. Adame Martínez
Fiscalidade ambiental en Dereito español e comparado
- Guillermo Velasco Fabra
A lexitimación para solicitar o concurso das cooperativas



Cooperativismo e Eonomía Social, nº 31 (2008-2009), pp. 9-22

AS COOPERATIVAS DE TRABALLO ASOCIADO: UNHA CRÍTICA NORMATIVA

Jaime CABEZA PEREIRO

*Catedrático de Dereito do Traballo e da Seguridade Social
Universidade de Vigo*

ABSTRACT

This study pretends to discuss the main trends and the main challenges in which associated work cooperatives are involved. Focusing the attention in the Galician Parliament Act 5/1998, 18th December, it describes the most evident problems that workers-shareholders have in their relationships with the SC. Mainly, the discordances between labour law legislation and cooperatives legislation which results in underprotection of these shareholders. Also, this article suggests the necessity of more permeability and more dialogue between the cooperative institutions and public authorities or other social groups. And that it's urgent to develop more involvement of these entities of social economy in the most paramount social challenges. Probably, the cooperatives nowadays are too away from the role they might play in a social and democratic system.

RESUMEN

Este estudio pretende argumentar acerca de las principales tendencias y los principales retos que conciernen a las cooperativas de trabajo asociado. Focalizando la atención en la Ley del Parlamento de Galicia 5/1998, de 18 diciembre, describe los problemas más evidentes que los socios trabajadores tienen en sus relaciones con la sociedad cooperativa. Principalmente, las discordancias entre la legislación laboral y de cooperativas, las cuales resultan en desprotección de estos socios. Asimismo, el artículo sugiere la necesidad de más permeabilidad y diálogo

entre las instituciones cooperativas y las autoridades públicas y otros grupos sociales. Y que es urgente desarrollar una mayor implicación de estas entidades de economía social en los más importantes retos sociales. Probablemente, las cooperativas en la actualidad están demasiado alejadas del papel que deberían desempeñar en un sistema social y democrático.

SUMARIO: I. Ideas preliminares. II. Claves fundamentais. III. Propostas de futuro.

I. Ideas Preliminares

Nas lexislacións cooperativas das Comunidades Autónomas do Reino de España, xa hai tempo que se encetou unha liña de actuación de “deslaboralizar” as relacións dos socios cooperatistas coas cadansúas sociedades de produción, en particular, no eido das cooperativas de traballo. Nestas páxinas, desde a perspectiva da Lei 5/1998, de cooperativas de Galiza, se abordan certas dúbidas que me prantexa o mantemento desta tendencia en toda a súa extensión, coa hipótese de partida de que as normas non aportan solucións acaídas para moitos dos problemas de condicións de traballo dos ditos socios.

E hai un segundo argumento, probablemente de máis gravidade. Nestes mesmos anos se produciron moitas modificacións do marco das relacións laborais das persoas que traballan por conta allea, e mesmo se aprobou unha lei, a 20/2007, do Estatuto do Traballador Autónomo. Porén, nestas reformas legais se esqueceu unha necesaria actualización da lexislación cooperativa que se acompañara ás novidades xurídico-laborais. Ben é certo que se promulgaron normas de adaptación, básicamente no eido da Seguridade Social, pero sen abordar reformas máis estruturais que serían precisas para manter certa coordinación entre ambas as dúas lexislacións. As dificultades son maiores, evidentemente, polo feito da diferente distribución de competencias entre o Estado e as CC.AA. en materia laboral e de cooperativas, xa que as leis autonómicas teñen a súa dinámica propia, non necesariamente coincidente coas tendencias que se producen a nivel estatal. Sen perxuízo do que ás veces son excesivas e perigosas as fendas que se abren entre as condicións de traballo dos dous colectivos. Non vaia ser que, ao final, as CCAA dispoñen de competencias exclusivas supoña unha eiva para un acaído recoñecemento dos dereitos sociais das persoas socias das cooperativas de produción!

A Lei –estatal- 27/1999, do 16 de xullo, de cooperativas implicou, en contraste coa súa precedente Lei 3/1987, do 2 de abril, unha nidia deslaboralización das relacións societarias dos socios cooperativistas nas cooperativas de traballo asociado. Desde logo, as normas autonómicas afondaron na mesma orientación, quizáis con máis intensidade, en particular no caso da lei catalana –Lei 18/2002, do 5 de xullo, por certo hoxendía en proceso de reforma-. Sen dúbida, nesta perspectiva incidiu o obxectivo de salientar máis o perfil societario das relacións nas cooperativas de produción por riba do de prestadores de traballo e de servizos. Pero a dúbida á que hai que dar resposta é se as orientacións das Leis da última década despoxaron de dereitos máis do debido aos socios de traballo e aos socios traballadores, se deixaron sen resposta a moitas dúbidas xurídicas que se producen nestas relacións societarias e se non sería necesario que certas leis transversais contemplaran o ámbito cooperativo.

O exemplo da lei galega é moi evidente. Desde a súa entrada en vigor, unicamente foi obxecto de dúas reformas legais –por Lei 14/2004, de 30 decembro e por Lei 18/2008, de 29 decembro-, as dúas moi incidentais e que non entraron en aspectos centrais da regulación cooperativa, por máis que a primeira delas ten unha modificación de interese á que logo vou facer referencia. Pero desde a súa entrada en vigor houbo reformas laborais variadas, moitas delas que se achegan a temas esenciais nas relacións de traballo. Ademáis, se aprobaron leis transversais de ámbito estatal, en particular en materia de igualdade de tratamento e non discriminación, que precisarían de certa reflexión para que moitas das súas técnicas e ferramentas poidesen tamén ser de aplicación no eido cooperativo. Refirome, vg., á Lei Orgánica 3/2007, do 22 de marzo, para a igualdade efectiva de mulleres e homes. Ou mesmo á Lei 62/2003, de 30 decembro, pola que se incorporaron a España as Directivas 2000/43/CE, do 29 xuño 2000, de aplicación do principio de igualdade de tratamento das persoas independentemente da súa orixe racial ou étnica, e 2000/78/CE, do 27 novembro 2000, de establecemento dun marco xeral para a igualdade de tratamento no emprego e na ocupación. En fin, outro tanto habería que dicir da lexislación de protección fronte a violencia de xénero. Ben é certo que a Lei do Parlamento de Galiza 2/2007, do 28 de marzo, do traballo en igualdade das mulleres en Galiza, contén no art. 21 un precepto absolutamente retórico que alude aos principios da Alianza Cooperativa Internacional e unha disposición adicional terceira na que se lle encomenda

á Xunta que remesa ao Parlamento, *sine dia*, un proxecto de modificación da Lei 5/1998 que integre os principios de igualdade e non discriminación por mor de xénero segundo os parámetros da dita Lei 2/2007 –e habería que dicir, das leis estatais desde finais dos anos 90-. Como era de esperar, a Xunta non deu banzos nesta liña e cabe dubidar que os dea nos vindeiros tempos. Namentras, nas cooperativas non está en vigor un feixe de medidas que hai na lexislación laboral para atallar discriminacións directas e indirectas e para compensar as desvantaxas das mulleres nas súas carreiras profesionais.

Por suposto, cabería facer referencia a outras normas legais. Pero, alén da necesidade de prantexar cuestións de axuste ou de adaptación ao marco cooperativo, hai outra dúbida que precisaría de resposta ou cando menos de reflexión, relativa a se non se lle está a furtar ao mundo cooperativo e, en xeral, á sociedade, o prantexamento de debates de política xeral neste eido das entidades de economía social. Refírome, desde logo, ao tema da igualdade e non discriminación. Pero tamén a outros de evidente raizame social, como é o caso da dependencia ou dos servizos sociais. Hai menos dun ano se aprobou en Galiza unha lei tan senlleira como a de servizos sociais, a Lei 13/2008, do 3 de decembro, sen que implicara a máis pequena modificación na Lei 5/1998. Ou, o que é moi grave, a máis cativa referencia ás cooperativas. É que as cooperativas non deberían desenvolver un papel salientábel neste sector dos servizos sociais? Anoxa a comparación entre a lei galega e a catalana de servizos sociais, Lei 12/2007, do 11 de outubro. Ou quizáis sexa que o terceiro sector ten un desenvolvemento en Catalunya que nós estamos moi lonxe de acadar?

Aínda diría algo máis: o tecido cooperativo ten amosado certa alerxia a intromisións de institucións alleas nas decisións que lle concernen. Como se toda a súa normativa deba xurdir e ser consensuada desde as propias organizacións cooperativas. Esta sorte de “neocorporativismo cooperativo”, en principio bon na medida en que non haxa extralimitacións, chega a graos de perversión cando as grandes liñas de iniciativa política e normativa non se achegan ao eido da economía social. Cousa que sucedeu nalgunha ocasión, pola propia impermeabilidade que amosaron as súas institucións representativas.

II. Claves fundamentais

Hai que prantexar catro grandes cuestións que, ao meu xuízo, producen outras tantas perplexidades para os xuristas do traballo cando enxergamos a

normativa cooperativa do Reino de España e tentamos obter respostas de como se debería encetar certo proceso reformista da mesma.

I.- A primeira delas –máis que dúbida, denuncia- refírese aos evidentes problemas de moi deficiente acomodación das normas cooperativas á realidade laboral. Algúns deles xa foron descritos nos párrafos anteriores. A diagnose pode formularse nun dobre eixo de consideracións: primeiro, en termos de esquecemento das sociedades cooperativas de produción cando se abordan reformas laborais e de Seguridade Social e, segundo, dunha certa oposición para que fórmulas laborais se acheguen ao eido cooperativo.

Hai exemplos a cachón do primeiro eixo. Entre outros, pode lembrarse toda a materia da regulación de emprego dos socios traballadores. Primeiro foi o expediente suspensivo, resolto, con certas insuficiencias, no RD 1043/1985. Logo, o suspensivo, para o que non se acadou canle administrativa ata o RD 42/1996. Ou o RD 1278/2000, que modificou o Regulamento de actos de encadramento para establecer un concepto de traballo a tempo parcial parello ao daquela vixente dos traballadores por conta allea, pero que non foi modificado cando a reforma laboral de 2001 modificou a definición de traballo a tempo parcial no Estatuto dos Traballadores. O que produce que para os socios cooperativistas as persoas que presten servizos entre o 77 e o 100 por 100 da xornada ordinaria dun socio traballador a tempo completo comparábel prestan servizos a tempo completo, en tanto que ditas percentaxes para os traballadores por conta allea se reconducen hoxendía ao emprego a tempo parcial. Pero as máis das veces o que sucede é que a lexislación cooperativa queda totalmente esquecida e as reformas laborais non aproveitan ao eido das empresas de economía social. Como caso máis recente, habería que falar do RD-lei 2/2009, do 6 de marzo, no que a técnica da reposición da prestación e do subsidio por desemprego non se ampliou ás relacións societarias nas cooperativas de produción. Ben é certo que non sempre sucede así e que hai normas que regulan puntualmente a materia, como é o caso máis evidente da Lei 45/2002, do 12 de decembro, aínda que emendando bastantes omisións do seu precedente RD-lei 5/2002, do 24 maio.

Dito sexa de paso, hai un problema adicional de nivel de protección, porque todas estas normas, por máis que asimilen as técnicas do Dereito do Traballo e da Seguridade Social, establecen un umbral de protección case sempre por debaixo, sen que politicamente haxa unha explicación clara do porqué desta menor calidade do sistema de garantías.

II.- A segunda perplexidade alude ás dúbidas que existen para que poida coñecerse sen incertidumes o sistema de fontes reguladoras da relación de prestación de servizos nas cooperativas de produción. O caso da Lei galega é un máis, que reflicte unha realidade máis ampla, case común a todas as leis autonómicas e mesmo á lei estatal. É evidente que a primeira norma de aplicación das sociedades de cooperativas de traballo asociado é a cadansúa lei autonómica ou, no seu caso, a lei estatal. Porén, a técnica lexislativa utilizada nas mesmas deixa demasiado espazo á dúbida, que moitas veces ten que ir resolvendo a xurisprudenza ordinaria –vg., inexistenza para os socios cooperativistas, pola súa condición de tales e ao marxe de que se superpoña unha relación laboral, de protección por parte do Fondo de Garantía Salarial-.

No caso da lei galega, hai remisións claras. Vg., e como non podía ser doutro xeito, á lexislación de Seguridade Social –art. 106.2-, aínda que na práctica a referencia aos mesmos termos, extensión e condicións existentes para os demais traballadores precisaría de matices, como xa antes suxerín. Tamén pode resultar máis ou menos clarificadora a referencia á normativa de seguridade e hixiene no traballo do art. 107.5, pero esta xa amosa certas dúbidas de extensión: claramente hai que estar á Lei 31/1995, do 8 novembro, de prevención de riscos laborais, e aos Reais Decretos que a desenvolven. Pero, tamén á normativa de xornada ou á de maternidade? Á primeira semella que non, polas alusións puntuais que hai ao longo do art. 107, e por extensión tampouco á segunda.

Moito máis complexa é a remisión do art. 107.5, da que se precisaría unha doutrina xudicial clarificadora que hoxe non existe. A remisión é á normativa laboral de traballadores por conta allea, o que supón, desde logo, a aplicabilidade supletoria do Estatuto dos Traballadores e dos Regulamentos que se aprobaron ao seu redor. Tamén, aparentemente, aos convenios colectivos, tanto estatutarios canto extraestatutarios, na medida na que ostentan carácter normativo. Pero a aplicabilidade da normativa convencional xa se afronta a máis dúbidas, pola remisión que contén o apartado primeiro do art. 107 aos Estatutos ou ao Regulamento de Réxime Interno, porque estes instrumentos están chamados a regular a organización básica do traballo: estrutura da empresa, clasificación profesional, mobilidade funcional e xeográfica, licenzas retribuídas e excedenzas, en listaxe que non parece pechada. A dúbida evidente é se os Estatutos ou os Regulamentos teñen que estar aos mínimos que establezan as normas pactadas. En principio, e esa é a miña opinión, habería que entender que si. Pero non cabe dúbida de que esta toma de postura, na práctica, baleira de contido a referida remisión aos Estatutos e ao Regulamento Interno. No

fondo, o art. 107.6 unicamente antepón o art. 107 á normativa laboral, polo que, en boa técnica legislativa, no que se refire ás cooperativas de traballo asociado rexidas pola Lei 5/1998, todas elas están sometidas á lexislación laboral na súa integridade, agás as especialidades que se conteñen no art. 107.

Con todo, a vinculación das cooperativas pola normativa convencional prantexa certas interrogantes de conformación da unidade de negociación. Non se entende ben na medida na que os socios afectados non computan na representatividade sindical, porque para eles non rexe a normativa de eleccións sindicais, como declara sen dúbidas o RD 1844/1994, de 9 setembro, de xeito que lles afecta a negociación realizada por organizacións sindicais cuxa representatividade non ten ningún grao de vinculación cos socios cooperativistas. E o mesmo sucede, *mutatis mutandis*, no banco patronal, cando menos se as entidades de economía social non están asociadas ás organizacións empresariais negociadoras.

Unha remisión específica contense en materia de xornada, calendario, festivos, pausas e vacacións. Non se entende ben, á vista da remisión xenérica do art.107.6, que a alínea 1 *in fine* do dito precepto conclúa expresando que será de aplicación como dereito de contido mínimo necesario a normativa laboral para os traballadores por conta allea. É dicir, ademais dos arts. 34 e ss. do Estatuto dos Traballadores –incluídas, evidentemente, as regras relativas á realización de horas extraordinarias- e dos Regulamentos de aplicación –básicamente o RD 1561/1995, de xornadas especiais e o RD 2001/1983, no que permanece vixente en materia de festivos-, de novo a normativa convencional, tanto estatutaria canto extraestatutaria. Pero precisamente, a redacción desta alínea 1 *in fine* devolve as dúbidas relativas á dispoñibilidade da normativa laboral legal e pactada na remisión do art. 107.6 polos Estatutos ou polo Regulamento da cooperativa. Porque nesta non se expresa nidiamente que será aplicábel como dereito de contido mínimo necesario, como si se fai cando se regula a materia relativa ao tempo de traballo.

Outro tanto sucede no que se refire ao réxime disciplinario. Nesta materia, xa se trate da expulsión do socio ou doutra medida sancionadora, a impresión que se deduce da lectura da lei galega é a de que pretende afastar o réxime xurídico da regulación do despedimento disciplinario, como se colixe do feito de que o art. 108 non conteña ningunha remisión expresa á lexislación laboral. Aínda que cabería argumentar que xa abonda a que se contén no art. 107.6, de tipo xenérico. Ben é sabido que hai cuestións nas que as diferenzas teñen sido recoñecidas e consolidadas pola doutrina

xudicial, en temas como impugnación das decisións sancionadoras ou salarios de tramitación. Con todo, a tipificación das faltas e sancións se confía aos Estatutos da cooperativa, coa aparencia xurídica, en todo caso discutíbel, de que a cooperativa non está vinculada polo réxime disciplinario do convenio colectivo que sería de aplicación.

Por outra banda, a selección dos tópicos que regula especificamente a lei galega merecería certa crítica, polo que ten de arbitrario. Hai algo de paradóxico no feito de que se lle preste atención específica, vg., ao período de proba, ao calendario laboral ou a algunha das excedenzas que regula o Estatuto dos Traballadores, ao tempo que se garde silencio canto a outras materias que podían ter máis centralidade nas condicións de traballo dos socios traballadores. A escolma que fai a Lei 5/1998, xa que logo, merecería unha fonda revisión.

Probablemente, moitas das afirmacións feitas neste apartado teñen que ver cunha redacción e unha sistemática técnica mellorábeis da Lei 5/1998, pero amosan sempre dúbidas lexítimas de fontes aplicabeis que deberían ter sido clarificadas para propiciar certa seguridade xurídica nesta materia.

III. Unha terceira perplexidade xurde de determinadas cuestións que quedan fora de cobertura por máis que a Lei declara a asimilación absoluta en dereitos aos traballadores por conta allea. Quizáis a materia dos anticipos societarios é a máis evidente. Xa antes dixeran que a doutrina xudicial declarou a inexistenza de cobertura do Fondo de Garantía Salarial. Pero a menor protección tamén afecta aos privilexios crediticios, porque os anticipos non son salarios aos efectos desta lexislación, xa se trate do art. 32 do ET ou da Lei 22/2003. Unicamente lles aproveita o privilexio xeral dos cretos por traballo non dependente.

Outro tanto habería que expresar canto á protección fronte á extinción da relación societaria dos socios de traballo ou dos socios traballadores. A aplicabilidade das regras dos arts. 49 e ss. do Estatuto dos Traballadores non pode predicarse con carácter xeral, dada a distinta natureza do vínculo dun traballador e dun socio dunha cooperativa de produción. De feito, a regulación das baixas disciplinarias, como xa antes se apuntou, está inzada de regras particulares, das que non se pode deducir unha supletoriedade xeral da normativa laboral. Pero outro tanto cabe dicir doutras causas extintivas. Das derivadas de razóns económicas, técnicas, organizativas ou de produción, na medida en que tamén contan con regulación propia, a

aplicabilidade do art. 51 ET e do RD 43/1996, do 19 xaneiro, queda desbotada, alén da posibilidade de aplicar os seus principios ou algún precepto instrumental, no seu caso. Pero, por esa mesma causa, non é en aparencia viábel apelar ao despedimento obxectivo do art. 52 c). Probablemente, tampouco ás demais letras do art. 52. Tampouco, á institución da extinción do contrato por vontade do traballador baseada nun incumprimento do empresario. En resumo, a dinámica extintiva no eido da cooperativa ten unha lóxica propia, afastada das regras do Estatuto dos Traballadores. Unha materia especialmente complexa é a que ten que ver coa baixa por vontade da cooperativa que vulnera os dereitos fundamentais e liberdades públicas do socio, ou o principio de igualdade, ou se produce como resposta ou con ocasión da utilización polo socio dos dereitos de conciliación da vida persoal, familiar e laboral. Nestes casos, a vocación do órgano da xurisdicción social se ten que encamiñar á readmisión do socio na cooperativa, pero a cobertura legal para a dita readmisión é bastante feble. En termos xerais, hai que recoñecer de novo a deficiente técnica xurídica da Lei galega, ao omitir unha listaxe das causas extintivas da relación entre o socio traballador e a cooperativa.

Algo diferente sucede coa normativa de igualdade. Na medida na que se contén no Estatuto dos Traballadores, abundan as remisións da Lei 5/1998 á normativa laboral para que se entenda que os dereitos recollidos no mesmo tamén amparan ás persoas que teñen a condición de socias traballadoras. Porén, hai dúbidas canto ás regras que non se conteñen estritamente na referida normativa laboral. Un exemplo moi simbólico é a regulación dos plans de igualdade que fan os art. 45 ss. da LO 3/2007, do 22 de marzo. En aparencia, as cooperativas quedan fora da obriga de aprobar plan de igualdade, á marxe do número de socios que a compoñan. Probablemente, é unha das mostras máis evidentes de que a lexislación cooperativa debería ser máis permeábel á normativa de carácter transversal.

IV.- A última perplexidade á que convén aludir é á, na miña opinión, escura distribución de competencias entre o Estado e as CC.AA., que amosa moitas dúbidas e que, materialmente, matiza a atribución exclusiva da función normativa ás CC.AA que aparece nos Estatutos de Autonomía. En materia de Seguridade Social, é obvio que prevalece a competencia estatal por mor do art. 149.1.17º CE. E outro tanto cabe dicir das cuestións procesuais, en virtude do art. 149.1.6º. Coas peculiaridades de cada unha destas dúas cuestións, o certo é que a regulación estatal condiciona os contidos das normativas autonómicas que regulan o réxime sustantivo da

relación de prestación de servizos dos socios destas empresas de economía social. E logo están as materias nas que hai que apelar a outros títulos competenciais, que arrastran a regulación ao ámbito estatal. Os casos, xa referidos, das garantías do creto salarial ou a lexislación de estranxería poden ser dous bos exemplos.

Un caso moi simbólico é o da formación para o emprego, no que, para desbotar dúbidas e respostas negativas anteriores, o Acordo de febreiro do 2006 e o RD 395/1997, do 23 marzo fan referencia expresa ás empresas de economía social para que poidan ser beneficiarias, elas e os seus socios traballadores, das iniciativas e medidas que a dita regulación convencional e estatal establece.

Outro é o da regulación de emprego temporal ou definitiva. Teóricamente, cabería que o Goberno da Xunta aprobara un procedemento alternativo do previsto no RD 1043/1985 e no RD 42/1996. Pero dita posibilidade está sempre subordinada ao acceso das persoas interesadas á protección por desemprego. Na medida na que o Servizo Público de Emprego Estatal non recoñeza procedementos alternativos, é unha posibilidade na práctica inexistente o establecemento de sistemas de autorización ou constatación distintos dos previstos na normativa estatal.

Por outra banda, ás veces a normativa autonómica debe axustarse non tanto á lexislación estatal canto á normativa europea. Refírome ao caso máis evidente da prestación atípica de servizos, xa sexa temporal ou a tempo parcial, na que hai que estar sen dúbida ás Directivas 1997/81/CEE, relativa ao Acordo marco sobre o traballo a tempo parcial e 1999/70/CE, relativa ao Acordo Marco sobre o traballo de duración determinada. As dúas merecen a consideración, segundo o Tribunal de Xustiza da Unión Europea, de principios fundamentais de Dereito Comunitario, aplicábeis, xa que logo, alén da específica categoría dos traballadores segundo estean definidos polas cadansúas lexislacións internas.

* * *

Neste contexto, o xurista ten que prantexarse dúbidas. E entre elas, unha fundamental: se, para as cooperativas de produción, foi positivo o proceso de asunción de competencias exclusivas por parte das CC.AA. Paradoxalmente, e contra das miñas conviccións persoais, tería que concluír que, lonxe de proveitoso, dito proceso para pouco máis serviu que para producir certas distorsións. As leis autonómicas non serviron para adaptar o réxime das cooperativas de traballo asociado e, moi en particular, de prestación de servizos dos seus socios, á realidade e ás necesidades da

nación ou rexión da que se trataba. No caso de Galiza, o certo é que os arts. 104 e seguintes non valen senón para reproducir, con particularidades improdutivas, a lexislación laboral estatal, iso sí, arroxando moitas dúbidas sobre se a dita lexislación ten rango de mínimo de dereito necesario ou carácter dispositivo para a normativa legal e interna das cooperativas. Sen que houbera iniciativa para establecer especialidades no réxime de parcialidade ou temporalidade da prestación de servizos dos socios traballadores, ou de fixación da xornada, ou de mobilidade interna, entre outros exemplos de condicións de prestación de servizos nas que seica fose positivo introducir certas regras diferenciadas. Iso si, houbo tempo para legislar e modificar un tema en si mesmo interesante, que é a percentaxe de traballo, en termos temporais que poden desenvolver os asalariados non socios. Tema este que, polo demáis, amosa como sería interesante regular certas doses de flexibilidade interna que fixeran innecesarias ou menos perentorias estas modificacións legais flexibilizadoras –vg, a da Lei 14/2004, do 30 decembro- que, na realidade, serven para que as cooperativas se incen de traballadores temporais.

III. Propostas de futuro

Así exposta unha valoración crítica da normativa autonómica de cooperativas de traballo asociado, as propostas, en realidade, non outra cousa supoñen que unha formulación en positivo das ideas descritas. Sintéticamente, compriría abrir sete eixos de análise e de propostas de actuación:

-A primeira delas referiríase a unha clarificación do sistema de fontes. É, sen dúbida, positivo que as CC.AA. poidan dispor de competencias amplas para lexislaren na materia. Porén, hai espazos nos que, mais que se recoñeza formalmente a exclusividade das CC.AA., a capacidade invasiva do Estado co gallo doutros títulos competenciais é moi ampla. Deste xeito, compriría que se identificaran –necesariamente en interpretación restritiva, para non baleirar competencias autonómicas- estes ámbitos mínimos. Porque, na práctica, as concorrencias competenciais poden producir desproteccións. Como exemplo, vale outra vez o do Fondo de Garantía Salarial: se é certo que nesta materia non cabe que legisle a Comunidade Autónoma –cousa que compriría, desde logo, poñer en dúbida-, cabería preguntarse se non sería posible que no ámbito autonómico se establecera certa protección dos anticipos societarios. Outro tema é a materia procesual, na que habería que afinar máis as cuestións que poden regularse desde o ámbito autonómico. Como proposta concreta, quizáis conviría que as leis autonómicas introducirán unha listaxe exhaustiva de materias para as

que rexe a lexislación estatal, xa como fonte exclusiva, xa como fonte supletoria. Asemade, que se clarificara en que casos a normativa laboral estatal debe ter a condición de mínimo imperativo relativo, por debaixo do que os Estatutos e os Regulamentos Internos das cooperativas non podan establecer condicións.

-A segunda alude á necesidade de introducir certa reflexión sustantiva, no noso caso desde Galiza, para plantexarse que aspectos da lexislación laboral estatal deberían poñerse en cuestión para que as condicións de traballo dos socios de traballo e dos socios traballadores acaíran mellor á nosa realidade. É dicir, aillar condicións de traballo das que non convivía tanto remitir supletoriamente á referida lexislación, senón introducir regras concretas e máis áxiles. En particular, cabería subliñar todo o que ten que ver con flexibilidade interna, en particular mobilidade funcional e modificación sustancial das condicións de traballo, como exemplos máis evidentes.

-A terceira proposta é máis ben de caste metodolóxica. Trataríase de afondar nos mecanismos de coordinación entre as Comunidades Autónomas, de información recíproca e de intercambio de boas prácticas. Do mesmo xeito que a nivel da Unión Europea se fomenta un método aberto de coordinamento no que se tenta dar pulo a certas políticas estatais e comunitarias mediante ferramentas de boa gobernanza e de implicación dos diferentes actores, igualmente no eido cooperativo debería incrementarse a cooperación entre os diferentes gobernos autonómicos e os actores sociais que teñan presenza nos seus ámbitos xeográficos. No que atinxe ao ámbito das cooperativas de traballo asociado, unha primeira ollada ás diferentes leis de cooperativas e ás súas solucións técnico-xurídicas pon sobre a pista de que o intercambio de análise, debate, propostas e de solucións concretas a problemas determinados é moi insuficiente. Como se houbese certo aillamento na análise dos problemas comúns.

-En cuarto lugar, habería que postular unha maior permeabilidade do eido cooperativo a certo proceso reformista derivado das grandes leis estatais e dos grandes debates de política social. O tema anteriormente apuntado dos servizos sociais pode ser unha boa mostra do que está a suceder. O mesmo que, sucede, vg., no ámbito da normativa de dependencia: desde logo, o terceiro sector, e dentro del a economía social, debería ter un papel protagonista no desenvolvemento e execución destas políticas. A nula implicación normativa das cooperativas de traballo asociado no tecido da dependencia é unha moi mala nova, non só para a

economía social, senón para a sociedade en xeral. Probablemente, é un síntoma da deficiente percepción que o corpo lexisferante ten do papel dos diferentes actores sociais e unha mostra da certa esclerose que existe da democracia participativa no noso país, se é que hoxendía cabe falar dela. E o mesmo cabería dicir das grandes leis transversais en materia de igualdade e non discriminación. Que delas non se derive unha modificación da lexislación cooperativa produce certo grao de preocupación e de incredulidade da vixencia dos principios cooperativos que as empresas de economía social din defender. Como mínimo, hai que denunciar que as cooperativas non estiveron en grandes debates dos últimos anos que as deberían atinxir e implicar moi directamente.

-E velahí a quinta proposta: cómpre que o mundo cooperativo sexa consciente das súas propias disfuncións e da necesidade de encetar unha análise crítica do papel que está a desenvolver na sociedade. No caso de Galiza, é un mundo ensimismado, moi lonxe de atender ás necesidades reais do noso país e que se aferra retóricamente aos principios cooperativos para non abrir as xanelas para que lles entre o influxo da sociedade. Galiza precisa das cooperativas para ter tecido social e para dar unha resposta desde o terceiro sector aos grandes retos sociais dunha época na que os servizos públicos non son, nin de lonxe, dabondo. E na que a nova Consellería de Traballo e Benestar Social semella confiar na iniciativa privada, pero do ámbito con ánimo de lucro, a prestación de servizos que deberían ser dereitos fundamentais dos cidadáns e das cidadás. Onde están as cooperativas neste debate social?

-A sexta proposta, xa adiantada, afecta ao lexislador estatal e ao Goberno do Reino de España. Hai que salientar a necesidade de que sexa máis coidadoso coas cooperativas de produción cando poña en marcha reformas laborais e, en particular, reformas de Seguridade Social. De feito, un feixe de problemas puntuais se enquistaron nos últimos anos, como xa se describiu nas páxinas anteriores. Non pode ser que as reformas laborais e de Seguridade Social omitan a toma en consideración do eido cooperativo.

-E sétimo, non cabe dúbida de que a normativa cooperativa debe ser consensuada coas institucións representativas da economía social. Sen perxuízo do dito ata agora, non cabe dúbida de que unha lexislación que lles afecte, para ser minimamente eficaz, debe gozar de certo grao de implicación e de acordo por parte das cooperativas dos distintos graos. Que a rede de cooperativas perciba a súa normativa, non como unha imposición, senón como un marco normativo derivado dun diálogo

social. Pero sempre tendo en conta que non pode ser que as ditas institucións representativas teñan toda a capacidade decisoria.

* * *

E xa para rematar, convén unha referencia á case esquecida Recomendación da Organización Internacional de Traballo nº 193, do 2002, sobre a promoción das cooperativas: sen perxuízo doutros tópicos ben coñecidos, cumpriría salientar tres aos que se refire dita Recomendación pola súa evidente carga simbólica: o primeiro deles, o do traballo decente, que ten sido o auténtico guieiro das políticas da OIT durante a última década e desde a Declaración do 1998. O segundo, a necesidade de eliminar todas as formas de discriminación, por certo unha das catro grandes liñas temáticas da referida Declaración dos dereitos e principios fundamentais do traballo. O terceiro, en fin, a necesidade de mellorar a educación e a formación, para que as persoas que pertencen ás cooperativas como socias de traballo ou traballadoras acaden meirandes graos de desenvolvemento profesional e social.

Cooperativismo e Enonomía Social, nº 31 (2008-2009), pp. 23-58

FISCALIDADE AMBIENTAL EN DEREITO ESPAÑOL E COMPARADO¹

Francisco D. ADAME MARTÍNEZ
*Profesor titular de Dereito financeiro e tributario
Universidad de Sevilla*

Resumo

Neste estudo analízanse os principais tributos ambientais existentes no dereito español e comparado. Conforme a xurisprudencia do noso tribunal constitucional para considerar un tributo como ambiental é preciso que incorpore nos seus elementos esenciais obxectivos deste tipo. Con fins didáticos clasifícanse os tributos existentes en varios grupos. En primeiro lugar, estúdase os tributos sobre residuos. Existen diversas experiencias interesantes nesta materia tanto en Europa coma en Estados Unidos. En segundo termo, analízanse os tributos sobre emisións e préstase especial atención aos tributos autonómicos sobre esta materia que existen en España e en particular ao imposto galego sobre a contaminación atmosférica. A continuación faise unha referencia aos tributos sobre consumo de enerxía e carburantes, vehículos e estancias turísticas. Por último estúdase en profundidade a fiscalidade da auga en España, con referencia aos tributos estatais, autonómicos e locais, e en dereito comparado. O traballo conclúe cunha bibliografía seleccionada.

Abstract

This study examines the main environmental taxes in Spain and other countries. According to the jurisprudence of our Constitutional Tribunal to

¹ Este traballo realizouse no marco do proxecto de investigación de excelencia con referencia P08-SEJ-04147, financiado pola Junta de Andalucía, á que lle mostramos o noso agradecemento.

consider a tribute as environmental it is necessary that the tax incorporates in their essential elements environmental objectives. With didactic purposes the taxes are classified in several groups. First, we study the taxes on waste. Interesting diverse experiences exist in this matter as much in Europe as in United States. In second term, are analyzed emissions taxes, paying special attention to the autonomous taxes on this matter that exist in Spain and in particular to the Galician Tax about the atmospheric pollution. Next reference is made to the taxes on energy consumption and fuels, on vehicles and on tourist stays. Lastly it is studied in depth the taxation of the water in Spain, with reference to the state, autonomous and local taxes and charges, and in other countries. The work concludes with a selected bibliography.

Palabras Clave: Fiscalidade ambiental, impostos sobre residuos, emisións, vehículos e auga.

Key words: Environmental taxation, waste taxes, emissions taxes, vehicles taxes, water taxes.

SUMARIO: 1. Introducción; 2. Tributos sobre residuos; 3. Tributos sobre emisións. Especial referencia ao imposto galego sobre a contaminación atmosférica; 4. Tributos sobre consumo de enerxía e carburantes; 5. Tributos sobre vehículos; 6. Tributos sobre estancias turísticas; 7. Tributos sobre a auga; 7.1. Tributos estatais, 7.2. Tributos autonómicos, 7.3. Tributos locais, 7.4. Tributos sobre a auga en dereito comparado; 8. Bibliografía.

1. Introducción

Este traballo trata de ofrecer unha panorámica xeral do estado actual da fiscalidade ambiental no dereito español e comparado. A maioría dos países do mundo occidental vén recorrendo desde hai anos ao uso de instrumentos económicos e sobre todo fiscais para a protección do medio natural.

Cando se fala de medidas fiscais relacionadas coa protección do medio natural non só se alude á creación de tributos ambientais, senón tamén á introdución doutro tipo de medidas incentivadoras como deducións ou bonificacións fiscais. O recurso á fiscalidade ambiental está xeneralizado nos países occidentais en todos os ámbitos de goberno (estatais, rexionais e locais). De todos os xeitos os tributos ambientais son os instrumentos máis utilizados e sobre todo os máis adecuados para que se cumpra o principio «quen contamina paga» e incluír os custos ambientais no prezo dos bens e

servizos. A nosa exposición centrarase, por esa razón, nos tributos ambientais.

Outra advertencia importante que nos gustaría realizar neste breve apartado introdutorio é que para cualificar un tributo como ambiental é preciso analizar todo o seu réxime xurídico e os seus elementos esenciais. É frecuente, e sirva iso como exemplo do que sería un elemento indicativo do carácter ambiental dun tributo, que a regulación deste tipo de tributos considere unha dedución específica relacionada con investimentos ou comportamentos respectuosos co medio natural. Tamén adoita ser frecuente que a recadación deste tipo de tributos se atope afectada por actuacións relacionadas coa protección do medio e dos recursos naturais, aínda que por si soa a afectación da recadación non é suficiente para cualificar un tributo como ambiental.

Posto que este traballo se publica nunha revista galega, podemos citar como modelo de tributo ambiental o caso do imposto sobre a contaminación atmosférica desta comunidade autónoma, creado pola Lei 12/1995, que prevé a afectación xenérica da súa recadación ás políticas de protección ambiental e de conservación dos recursos naturais nesta comunidade, así como a obriga de destinar un 5 % dos ingresos obtidos en cada exercicio á dotación dun fondo de reserva para atender danos extraordinarios e situacións de emerxencia provocados por catástrofes ambientais (derivadas de emisións atmosféricas ou verteduras realizadas sobre o chan, augas marítimas ou continentais, xa sexan superficiais ou subterráneas, de carácter contaminante).

Pero non abonda para determinar que un tributo é ambiental con que a respectiva lei que o cre conteña unha declaración de intencións en tal sentido na súa exposición de motivos. O tributo ambiental, para merecer tal cualificativo, debe incorporar nos seus elementos esenciais (feito imponible, suxeitos pasivos, base imponible, base liquidable, tipo impositivo, cota tributaria ou deducións sobre a cota) obxectivos ambientais.

Relacionado co anterior, o propio tribunal constitucional español na súa coñecida sentenza 289/2000, do 30 de novembro, que resolveu o recurso de inconstitucionalidade promovido polo presidente do Goberno, representado polo avogado do Estado, contra a Lei do Parlamento das Illas Baleares 12/1991, de 20 de decembro, reguladora do imposto sobre instalacións que incidan no medio natural, declarou que a análise da estrutura do devandito imposto non permitía chegar á conclusión de que realmente gravase as

actividades contaminantes, senón máis ben a titularidade das instalacións e estruturas que inciden no medio natural. Decía concretamente o Tribunal:

[...] aínda que a Exposición de motivos exteriorice unha pretendida finalidade protectora do medio natural, segundo a lei autonómica o feito impoñible do imposto constitúeo a titularidade de elementos patrimoniais afectos á realización das actividades que integran o obxecto do tributo, a saber, as de produción, almacenaxe, transformación, transporte efectuado por elementos fixos e subministración de enerxía eléctrica e de carburantes e combustibles sólidos, líquidos ou gasosos, así como as de comunicacións telefónicas ou telemáticas; sendo o sometido a tributación (verdadeira riqueza gravada), o valor dos elementos patrimoniais calculado mediante a capitalización da media dos ingresos brutos de explotación durante os tres últimos exercicios ou, o que é o mesmo, articulándose o gravame con independencia da capacidade ou aptitude de cada un para incidir no medio natural que se di protexer. Estamos, pois, en presenza dun tributo que non grava directamente a actividade contaminante, senón a titularidade dunhas determinadas instalacións e, como veremos de inmediato, o feito de que o valor desas instalacións se calcule mediante a capitalización dos ingresos non transmuta o que é imposto sobre uns elementos patrimoniais nun imposto sobre actividades contaminantes.

As medidas fiscais relacionadas coa protección do medio cumpren xeralmente unha dobre finalidade. A primeira é prever e minimizar. Trátase de estimular e incentivar comportamentos máis respectuosos co ámbito natural. A segunda é restaurar o dano ocasionado. Perséguese compensar o impacto que orixinan nos recursos naturais as condutas humanas, así como sufragar as accións incluídas nas políticas ambientais (como, por exemplo, protección de acuíferos, recuperación de custos ambientais, redución de emisións e loita contra o cambio climático, protección de espazos naturais etc.).

Para facer didáctica a exposición imos clasificar os tributos ambientais existentes en seis grandes grupos, que se corresponden cos apartados deste traballo:

- Tributos sobre residuos
- Tributos sobre emisións
- Tributos sobre consumo de enerxía e carburantes
- Tributos sobre vehículos

-Tributos sobre estancias turísticas

-Tributos sobre a auga

Prestarémoslles particular atención aos tributos sobre a auga porque así nolo solicitaron expresamente cando nos encargaron este traballo.

2. Tributos sobre residuos

A fiscalidade sobre residuos atópase bastante desenvolvida no contorno da Unión Europea. Un país que sempre destacou polos seus avances nesta materia é Alemaña onde todos os ámbitos de goberno esixen algún tipo de tributo nesta cuestión. Así, na área federal esíxese un tributo sobre aceites usados como recarga do imposto sobre os hidrocarburos, pero tamén existen en Alemaña tributos dos *Länder* sobre residuos especiais, como o que grava a entrega de residuos para a súa eliminación, tratamento ou almacenaxe de Hesse ou a taxa por autorización de reciclado de residuos especiais de Renania do Norte-Westfalia.

Xunto ao anterior, habería que mencionar que en Alemaña se cobraban nalgúns municipios ata 1998 tributos locais sobre os envases e as embalaxes distribuídos por establecementos de comida rápida. De conformidade co previsto no artigo 105.2 a) da Constitución Alemá os *Länder* «posúen a competencia lexislativa en materia de impostos locais sobre o consumo e o luxo mentres e en tanto que estes impostos non fosen do mesmo tipo que os regulados por unha lei federal». O devandito precepto debe interpretarse no sentido de entender que os tributos locais só poden recaer sobre o consumo realizado no respectivo municipio. Para eludir esta norma, algúns municipios só gravaban os envases destinados ao consumo no propio establecemento de venda, pero eses tributos foron finalmente declarados inconstitucionais polo Tribunal Constitucional alemán a través da súa sentenza do 7 de maio de 1998, por vulnerar o citado precepto da lei fundamental alemá.

Tamén en Dinamarca se esixen tributos sobre residuos perigosos, salvo que estes se depositen en plantas de tratamento especiais. Trátase de tributos de carácter municipal que tratan de cubrir o custo do servizo, pero non existe relación entre os residuos xerados por cada cidadán e o tributo cobrado. As pilas están gravadas neste país cun tributo desde 1996, que se destina a cubrir o custo da recollida, tratamento e eliminación.

Na maioría de países europeos cóbranse tributos, que xeralmente son taxas, pola recollida domiciliaria de lixos, que teñen por finalidade financiar o servizo. En España trátase dun tributo que tradicionalmente se

vén esixindo polos municipios, aínda que a súa cuantificación varía dun concello a outro. Nalgúns casos o seu importe é fixo e, no caso de usos domésticos, calcúlase a partir do valor catastral do inmovible. É o que acontece por exemplo en Madrid, onde se introduciu unha taxa deste tipo a partir do 1 de xaneiro de 2009. Noutros municipios, en cambio, o imposto págase en función do consumo de auga en metros cúbicos da vivenda. Isto é o que acontece por exemplo no caso de Sevilla. Nestes casos adóitase fixar un mínimo obrigatorio que se vai incrementando en función, como dixemos, do consumo de auga.

Especialmente curiosas resultan as experiencias que se desenvolveron en materia de fiscalidade de residuos en Estados Unidos. Neste país si se poden atopar exemplos de taxas de lixo que se cuantifican en función do volume de residuos xerado (*pay-as-you-throw rubbish tax*). En efecto, hai municipios estadounidenses en que esta taxa varía dependendo das bolsas de lixo que o usuario tira ao colector. Así acontece nalgúns municipios do estado de Pennsylvania, onde os cidadáns teñen que comprar bolsas especiais para o lixo que se venden en establecementos da localidade e que unha vez cheas non poden pesar máis de 40 libras. Tamén hai exemplos de concellos no estado de Washington, onde se pagan cantidades distintas por esta taxa en función do tamaño do colector (medido en galóns) que se utilice e distínguense varios tipos destes.

En Europa atopamos tamén países como Irlanda onde se aplica desde o 4 de marzo de 2002 un imposto sobre as bolsas de plástico (*environmental levy plastic bag*).

Á parte do anterior, en Estados Unidos presentouse unha proposta para establecer un imposto federal xeral sobre os residuos, pero non foi posible polas seguintes razóns: a superposición de tributos federais, estatais e locais nesta materia; a oposición do presidente a elevar a presión fiscal; o establecemento dun imposto sobre a xeración de residuos suporía darlle o mesmo tratamento a reciclar ou abandonar, así como os posibles problemas de cuantificación (presentábase a dúbida de se habería ou non que descartar o compoñente de humidade nos residuos).

3. Tributos sobre emisións. Especial referencia ao imposto galego sobre a contaminación atmosférica

O gravame das emisións contaminantes no ámbito da Unión Europea comezou desenvolvéndose nos países escandinavos, onde desde finais da década de 1980 e sobre todo a partir da de 1990 se veñen recadando tributos sobre as emisións de dióxido de carbono, dióxido de xofre e

dióxido de nitróxeno. En particular isto acontece en Finlandia, Suecia e Dinamarca, que por esta razón se cualifican como países ecoavanzados. En Suecia, por exemplo, estes impostos existen desde 1991 e en Finlandia desde 1990. A creación destes tributos nos países nórdicos, ademais, produciuse no marco do que se pode denominar unha auténtica reforma fiscal verde.

Coa expresión «reforma fiscal verde» alúdese non simplemente á introdución de tributos ecolóxicos, senón á ambientalización dos principais tributos do sistema tributario dun país. Ademais, a creación de tributos ambientais no marco deste tipo de reformas sempre vai acompañada da redución de cargas fiscais nalgún dos principais.

En España desenvolveuse bastante a fiscalidade das emisións no ámbito das comunidades autónomas e neste punto é a comunidade autónoma de Galicia a pioneira no panorama autonómico español. Con posterioridade tamén estableceron impostos sobre emisións as comunidades autónomas de Castela-A Mancha, Andalucía e Aragón. Nas liñas que seguen ímonos deter brevemente no imposto galego sobre a contaminación atmosférica, creado pola Lei 12/1995, do 29 de decembro.

Mentres que noutros tributos ambientais creados polas comunidades autónomas se pode presentar a dúbida de se estamos ante un auténtico imposto ou ante unha taxa, no caso do tributo galego que estamos a examinar non hai dúbida de que o lexislador o configurou como un imposto, pois o seu feito imponible non está vinculado a ningunha actividade administrativa determinada.

Este tributo creouse tras a constatación da existencia no territorio de Galicia de dous polos de concentración industrial, concretamente A Coruña e Pontevedra, que constitúen importantes focos de contaminación tanto por verteduras industriais, en augas continentais e marítimas, coma, sobre todo, polas emisións de determinados gases á atmosfera. Por esta razón, os suxeitos pasivos do tributo van ser empresas situadas nesas dúas áreas xeográficas, pero non todas as empresas que emitan gases e se atopen alí instaladas van estar gravadas, porque como despois explicaremos a Lei establece un mínimo exento de 1.000 toneladas anuais. Este mínimo determinou que as compañías afectadas sexan basicamente seis (Unión Fenosa, Endesa, Repsol, Inespal, Alumina e Encesa) e cinco os principais focos de emisión: unha planta de produción de aluminio, unha refinaría e tres centrais térmicas. Non obstante, na comunidade autónoma de Galicia están censadas máis de 1.200 instalacións clasificadas como contaminantes (empresas metalúrxicas, químicas, papeleiras, madeireiras e conserveiras)

ás que tamén se lles podería aplicar o imposto sempre e cando superen o devandito limiar de emisións. Coa sorte de mínimo exento preténdese exonerar do gravame os focos que non sexan grandes emisores e sobre todo introducir un incentivo para que as empresas que eventualmente resulten suxeitos pasivos do imposto adopten as medidas anticontaminantes necesarias para evitar ou polo menos reducir as devanditas emisións por debaixo do baremo que a propia lei considera ou estima soportables e que está fixado nas 1.001 toneladas/ano, todo iso co fin último de impedir a remuneración do tributo.

O feito imponible deste imposto galego está constituído, de conformidade co previsto no artigo 6 da Lei, pola emisión á atmosfera de calquera das seguintes substancias: a) dióxido de xofre ou calquera outro composto osixenado do xofre e b) dióxido de nitróxeno ou calquera outro composto osixenado do nitróxeno. Ambos os grupos de substancias están considerados entre os contaminantes da atmosfera máis perigosos; mentres que o dióxido de xofre o emiten fundamentalmente as centrais térmicas, as refinarias de petróleo e os fornos e caldeiras, o dióxido de nitróxeno deriva da combustión e transformacións do nitróxeno.

A definición do feito imponible do imposto galego é moi similar á do imposto andaluz sobre a emisión de gases á atmosfera, que foi creado pola Lei andaluza 18/2003, do 29 de decembro, e á do imposto aragonés sobre o dano ambiental causado pola emisión de contaminantes á atmosfera, creado pola Lei 13/2005, do 30 de decembro. Ambos os tributos atópanse claramente inspirados no tributo galego e o seu feito imponible está constituído no caso de Andalucía pola emisión á atmosfera de dióxido de carbono, óxidos de nitróxeno e óxidos de xofre, que se realice desde instalacións situadas na comunidade autónoma de Andalucía, onde se desenvolvan algunha ou algunhas das actividades industriais incluídas no anexo I da Lei 16/2002, do 1 de xullo, de prevención e control integrados da contaminación. No caso do tributo aragonés, o feito imponible está constituído polo dano ambiental causado por focos contaminantes situados no territorio da comunidade autónoma de Aragón mediante a emisión á atmosfera de óxidos de xofre, óxidos de nitróxeno e dióxido de carbono. A única diferenza importante entre os feitos impositivos destes tributos é que no caso de Andalucía e no de Aragón se gravan tamén as emisións de dióxido de carbono, circunstancia que constitúe unha importante novidade no panorama autonómico.

Teñen a consideración de contribuíntes do imposto, de conformidade co previsto nos artigos 7 da Lei e 6 do Regulamento que desenvolve a Lei

12/1995, aprobado por Decreto 29/2000, do 20 de xaneiro, as persoas ou entidades que sexan titulares das instalacións ou actividades que, tendo o carácter de focos emisores, emitan as substancias contaminantes gravadas. O concepto de foco emisor ten especial importancia, pois segundo se avanza na Exposición de motivos da Lei todo o tributo se articula ao redor deste, constituíndo ademais a referencia para determinar a base imponible.

O artigo 2 do citado regulamento define o foco emisor como o conxunto de instalacións de calquera natureza, constituído por unha ou máis chemineas, válvulas, redes de sumidoiro ou outras fontes ou puntos de emisión das substancias contaminantes gravadas.

A regulación dos suxeitos pasivos nos demais tributos autonómicos existentes sobre emisións contaminantes é similar á que acabamos de expoñer. Tan só podemos destacar como novo neste punto o recente imposto aragonés sobre o dano ambiental causado pola emisión de contaminantes á atmosfera que introduce un suposto de responsable solidario. Así, ten tal consideración o propietario da instalación causante da emisión contaminante, cando non coincida coa persoa que a explota. En tal caso, os datos do propietario deberán incluírse na primeira declaración censual que teñen que realizar os obrigados tributarios conforme o disposto no artigo 5 da orde do 12 de maio de 2006, do Departamento de Economía, Facenda e Emprego do Goberno de Aragón, pola que se ditan as disposicións necesarias para aplicala durante o primeiro período impositivo deste tributo.

A base imponible do imposto galego está constituída pola suma das toneladas de substancias gravadas emitidas por un mesmo foco emisor. Para a determinación da devandita base considéranse tres métodos. O primeiro deles é o método de estimación directa, que se utilizará segundo dispón o artigo 8 do Regulamento nos casos en que as instalacións incorporen sistemas de medida de cantidade de substancias contaminantes emitidas. Será o propio suxeito pasivo o que lle comunicará á Administración galega a medición correspondente de substancias emitidas mediante as declaracións-liquidacións que terá que presentar ante a delegación da Consellaría de Economía e Facenda correspondente á situación xeográfica do foco emisor.

Cando as instalacións non contén con sistemas de medición, a base imponible determinarase mediante a estimación obxectiva e deducen para iso a cantidade de substancias contaminantes emitidas de indicadores obxectivos vinculados á actividade ou proceso de produción de que se trate. O artigo 9 do Regulamento establece as condicións e o procedemento

técnico previsto para realizar este cálculo. Conforme este, a cantidade de substancias emitidas estímase a partir da cantidade de combustible consumido mensualmente en toneladas e dos factores de emisión, poder calorífico e contido dos distintos compostos contaminantes presentes nas devanditas substancias. Para que se aplique este sistema de estimación obxectiva prevista no texto regulamentario é preciso que os focos de emisión utilicen, polo menos, un 80 % de combustibles fluídos.

O terceiro método previsto na Lei para o cálculo da base imponible é a determinación de oficio. De conformidade co previsto nos artigos 11 da Lei e 10 do Regulamento aplicarase, con carácter excepcional, aos suxeitos pasivos que a pesar de incumprir as normas fiscais, fixesen imposible a súa determinación a través das vías ordinarias.

Nos impostos sobre emisións de Castela-A Mancha e Andalucía a regulación da base imponible presenta algunhas diferenzas con respecto ao que acabamos de expoñer en relación co tributo galego. No caso do imposto andaluz sobre a emisión de gases á atmosfera, a determinación da base imponible realízase a partir de magnitudes directamente relacionadas co impacto ambiental, como a actividade desenvolvida polas distintas instalacións, así como polo volume e composición do combustible empregado, de maneira que se mide o nivel da carga contaminante. En cambio, nos impostos de Castela-A Mancha e Galicia a base imponible é distinta, ao estar constituída polas toneladas emitidas á atmosfera das substancias contaminantes cando os focos emisores dispuñan de sistemas de medida e rexistro das emisións. A carga contaminante no caso do imposto andaluz está constituída pola suma das unidades de contaminación de cada unha das substancias gravadas. Pola súa parte, as unidades de contaminación obtéñense do cociente que resulte de dividir as toneladas emitidas e os valores máximos tolerados na Unión Europea. Eses valores son os seguintes: para as emisións de CO₂, 100.000 toneladas ao ano; para as de NO_x, 100 toneladas ao ano e para as de SO_x, 150 toneladas ao ano.

No caso do imposto sobre instalacións que inciden no medio de Castela-A Mancha prevíase ademais na regulación inicial da Lei 11/2000 un método de estimación indirecta en que, conforme o disposto no artigo 5.2 b) da Lei castelá-manchea 11/2000, do 26 de decembro, utilizaranse as cantidades emitidas por hora resultantes da última medición oficial realizada por un organismo de control autorizado, engadíndose que para calcular as cantidades emitidas no período de imposición se considerará que o tempo de emisión é de seis mil horas no ano natural.

A Lei de Castela-A Mancha 16/2005, do 29 de decembro, do imposto sobre determinadas actividades que inciden no medio natural e do tipo autonómico do imposto sobre as vendas minoristas de determinados hidrocarburos, introduciu algunhas especialidades en materia de determinación da base imponible. No seu artigo 7 establécese que a base imponible será o resultado de sumar as cantidades emitidas por todos os focos emisores, multiplicadas polos coeficientes 1 no caso das emisións de dióxido de xofre e 1,5 para as de dióxido de nitróxeno. Outra novidade que se introduce refírese á estimación indirecta e resulta aplicable a partir do 1 de xaneiro de 2006. En concreto as emisións determinaranse para cada foco emisor a partir de medicións quincenais realizadas na instalación, e serán o resultado de multiplicar a concentración horaria dos contaminantes citados polo caudal de gases emitidos e polo número de horas reais de actividade no período de liquidación; e terase en conta que, entre estas dúas medicións consecutivas, as cantidades emitidas á hora de ambos os compostos permanecen constantes. Para o caso de que os sinais subministrados polos analizadores automáticos de medición das emisións, transmitidas aos centros de control xestionados polo goberno castelán-mancheño, non permitan coñecer o estado operacional da instalación, dispónse que a base imponible se presumirá igual á do período de liquidación precedentes. Por último, a Lei 16/2005 introduce un novo método de estimación obxectiva para cando non se poida aplicar ningún dos dous anteriores e en que a base se determinará a partir dos datos resultantes da última medición oficial realizada por un organismo de control autorizado en materia do medio natural respecto da data de devengo do imposto. Neste caso para calcular as cantidades emitidas de substancias gravadas por cada foco emisor multiplicaranse as concentracións horarias dos compostos citados, polo caudal de gases emitidos e polo número de horas de actividade que corresponda ao período impositivo, considerando que o número de horas de actividade da instalación é de oito mil horas no ano natural.

No imposto andaluz están previstos dous métodos de determinación da base imponible: a estimación directa e a obxectiva. A primeira aplicarase cando as instalacións industriais estean obrigadas a incorporar monitores para medir en continuo a concentración das substancias emitidas e medidores do caudal. Tamén se aplicará o primeiro método dun xeito potestativo para as instalacións industriais que, aínda que non sexa preceptivo, incorporen os devanditos monitores de medición. Noutro caso, o método de determinación que se empregará será o de estimación obxectiva, e neste caso terase en conta para determinar as substancias emitidas varios parámetros relativos ao grao de actividade da instalación,

como o consumo de combustible, de materias primas ou a cantidade de produto fabricado, en función do tipo de actividade e a eficacia dos equipos de depuración para as devanditas substancias.

Tanto o imposto aragonés coma o andaluz presentan unha particularidade que os diferencia do tributo galego e do castelán-manchego. En ambos os tributos establécese unha base liquidable que actúa como mínimo exento. Para o caso do tributo andaluz o artigo 31 da Lei 18/2003, do 29 de decembro, recolle a posibilidade de fixar unha redución sobre a base imponible de tres unidades contaminantes, en concepto de mínimo exento. Pola súa parte, no imposto aragonés a devandita base liquidable obtérase, conforme o disposto no artigo 26 da Lei 13/2005, do 30 de decembro, tras aplicarllas ás unidades contaminantes que constitúen a base imponible as seguintes reducións: a) emisións de óxidos de xofre: 150 toneladas/ano; b) emisións de óxidos de nitróxeno: 100 toneladas/ano e c) emisións de dióxido de carbono: 100 quilotoneladas/ano.

Inicialmente, para cuantificar o imposto galego deberíase de fixar unha tarifa que estaba prevista no artigo 12 da Lei 12/1995 e que se compuña de tres tramos de base aos que se lles asignaban distintos tipos de gravame. Ao primeiro tramo, que ía desde 0 ata 1.000 toneladas anuais, aplicábaselle un tipo de 0 euros; ao segundo, que abrangía desde 1.001 a 50.000 toneladas anuais, correspondíalle un tipo de 30,05 euros por tonelada e ao terceiro, que comprendía as emisións iguais ou superiores a 50.001 toneladas, fixébaselle un tipo de 33,06 euros por tonelada.

O artigo 12 da Lei 12/1995, na redacción dada a este precepto pola Lei 16/2008, do 23 de decembro, de orzamentos xerais da comunidade autónoma de Galicia para 2009, dispón que a cota tributaria deste imposto virá determinada por aplicar a seguinte tarifa impositiva por tramos de base:

- De 0 a 100,00 tm anuais: 0 euros/tm
- De 100,01 a 1.000,00 tm anuais: 36 euros/tm
- De 1.000,01 a 3.000,00 tm anuais: 50 euros/tm
- De 3.000,01 a 7.000,00 tm anuais: 70 euros/tm
- De 7.000,01 a 15.000,00 tm anuais: 95 euros/tm
- De 15.000,01 a 40.000,00 tm anuais: 120 euros/tm
- De 40.000,01 a 80.000,00 tm anuais: 150 euros/tm
- De 80.000,01 tm anuais en diante: 200 euros/tm

No caso do imposto andaluz, o sistema de determinación da base imponible é distinto, xa que o que se mide é a carga contaminante que está constituída pola suma das unidades de contaminación de cada unha das substancias gravadas. Neste tributo para determinar a cota íntegra haberá que aplicarlle á base liquidable a seguinte tarifa progresiva en euros por unidade contaminante:

- Ata 10 unidades contaminantes: 5.000 €
- Entre 10.001 e 20 unidades contaminantes: 8.000 €
- Entre 20.001 e 30 unidades contaminantes: 10.000 €
- Entre 30.001 e 50 unidades contaminantes: 12.000 €
- Máis de 50 unidades contaminantes: 14.000 €

Polo que respecta ao imposto aragonés hai que indicar, moi brevemente, que a cota tributaria se obterá tras aplicarles ás unidades contaminantes da base liquidable os tipos de gravame que figuran no artigo 20 do texto actualizado da lexislación sobre impostos ambientais da comunidade autónoma de Aragón —que se inclúe como anexo III da Lei 11/2008, do 29 de decembro, de medidas tributarias desta comunidade—, son os seguintes:

- Nos supostos de óxidos de xofre e óxidos de nitróxeno: 50 €/tonelada
- Nos supostos de dióxido de carbono: 200 €/tonelada

En materia de cuantificación destaca unha particularidade que incorporan tanto o tributo andaluz coma máis recentemente o castelán-mancheño con respecto ao galego e ao aragonés que debemos comentar. Trátase de deducións na cota íntegra que no caso do tributo andaluz adquiren unha especial importancia porque o converten nun auténtico imposto ambiental. O establecemento de deducións nos impostos ambientais é un mecanismo que permite ter en conta os investimentos e medidas que adopten os suxeitos pasivos para reducir as súas emisións, co fin de diminuír o seu nivel de expulsións. No imposto galego bótase en falta algunha dedución similar ás que imos comentar a continuación.

No imposto castelán-mancheño a dedución á que aludimos foi introducida pola Lei 16/2005. O seu artigo 9 dispón que no caso de actividades que estean suxeitas á estimación directa se aplicará unha dedución do 7 % da cota íntegra, sempre que o rendemento dos analizadores automáticos, tras excluír os seus períodos de calibración ou mantemento, sexa igual ou superior ao 90 %. A dedución será do 4 % da cota íntegra para as instalacións que dentro dun mesmo período impositivo pasen do método de estimación obxectiva ao de estimación directa e

sempre que o rendemento dos analizadores automáticos sexa igual ou superior ao 90 %. Se o devandito rendemento se sitúa entre o 80 % e o 90 % estas deducións serán respectivamente do 5 % e 2 %. Por debaixo do 80 % de rendemento non haberá dereito a ningunha dedución. A norma aclara que o rendemento dos analizadores automáticos se obterá do cociente entre o número de datos válidos transmitidos aos centros de control xestionados polos órganos competentes da Xunta de Comunidades en materia de medio natural e o número de datos totais do período, despois de excluír os correspondentes a calibracións e mantemento dos equipos.

O imposto andaluz foi o primeiro en recoller unha dedución en cota íntegra. A dedución á que nos referimos figura no artigo 33 da Lei 18/2003. O seu importe elévase ao 25 % ou ao 15 % dos investimentos que realicen os suxeitos pasivos durante o período impositivo en infraestruturas e bens de equipo orientados ao control, prevención e corrección da contaminación atmosférica. A dedución será do 25 % cando as instalacións industriais afectadas obtivesen o certificado EMAS ou ISO 14000 sobre a xestión ambiental. Cando se careza dos devanditos certificados só se poderá deducir o 15 % das cantidades investidas. Para gozar desta dedución será preciso obter o certificado acreditativo da idoneidade ambiental do investimento, que será expedido pola Consellaría de Medio Ambiente.

4. Tributos sobre consumo de enerxía e carburantes

Tradicionalmente se viñeron esixindo impostos sobre consumos enerxéticos en todos os países da Unión Europea. En España este tipo de consumos están gravados polos impostos especiais. Baixo esta denominación englóbanse diversas figuras, entre as que se atopa o imposto sobre hidrocarburos.

Estes tributos están harmonizados na Unión Europea. A normativa básica que os regula está contida na Directiva 2008/118/CE do consello do 16 de decembro de 2008, relativa ao réxime xeral dos impostos especiais, e pola que se derroga a Directiva 92/12/CEE. Esta última foi ata a data de entrada en vigor da anterior o texto básico que regulou estes tributos. Esta directiva autoriza os estados membros para que poidan manter ou introducir en calquera momento, nos seus ordenamentos positivos, outros impostos especiais distintos dos sinalados na letra anterior, coa condición de que non dean lugar a controis de ningunha clase nos intercambios comunitarios de produtos obxecto destes. Por outra parte, a estrutura básica das accisas obrigatorias ha de ser a mesma en todos os estados membros. Para este fin

todos os ordenamentos nacionais deberán axustarse ao establecido nas correspondentes directivas aprobadas para o efecto.

Ademais do anterior, a harmonización tradúcese en que a Unión Europea fixa determinados tipos mínimos para cada un dos produtos gravados e posteriormente os estados poden elevar eses mínimos. Os tipos aplicables en cada un dos estados membros actualizados a 1 de xaneiro de 2009 poden consultarse na seguinte páxina web da Comisión Europea: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/excise_duties/energy_products/rates/excise_duties-part_II_energy_products-en.pdf.

Tamén é frecuente a existencia de impostos específicos sobre a enerxía eléctrica. Trátase de tributos que gravan os consumos enerxéticos. No caso de España existe este imposto e está regulado nos artigos 64 a 64 sexto da Lei 38/1992, do 28 de decembro, de impostos especiais. A súa entrada en vigor tivo lugar o 1 de xaneiro de 1998. A diferenza dos produtos incluídos nos ámbitos obxectivos dos demais impostos especiais de fabricación, a enerxía eléctrica non se almacena senón que, no mesmo momento da súa produción e dada a súa alta velocidade de transporte, se produce o seu consumo. Dada esta singularidade do produto o seu consumo se grava, o artigo 64 bis da Lei viuse obrigado a introducir algunhas definicións e a efectuar determinadas adaptacións das disposicións comúns a todos os impostos especiais de fabricación. O tipo impositivo neste tributo é o 4,864 %. Convén lembrarmos que o consumo de enerxía eléctrica tamén está gravado co IVE.

Por último debemos deixar indicado neste breve repaso polos tributos sobre o consumo de enerxía que en determinados países se aplican tipos reducidos de IVE para fomentar as enerxías renovables. Isto acontece por exemplo en Portugal, Austria, Países Baixos e Francia.

5. Tributos sobre vehículos

Outro grupo importante de tributos ambientais son os que gravan a compra, matriculación ou tenencia de vehículos. Á parte dos tributos que en cada caso se apliquen, convén ter presente que as compras de vehículos están sempre gravadas polo imposto sobre o valor engadido, dada a súa condición de imposto xeral sobre o consumo.

Existe unha proposta de directiva para substituír por unha ecotaxa o imposto de matriculación. Referímonos á proposta de directiva do consello, do 5 de xullo de 2005, sobre os impostos aplicables aos automóviles de

turismo [COM (2005) 261 final]. O seu obxectivo é mellorar o funcionamento do mercado interior e reducir as emisións de CO₂ dos automóbiles de turismo. Coa reestruturación dos sistemas impositivos dos estados membros aplicables a estes vehículos, o proxecto de directiva pretende suprimir os obstáculos fiscais aos traslados de automóbiles de turismo dun estado membro a outro.

O recurso á fiscalidade para fomentar o uso de vehículos de baixo consumo de combustible é un dos tres piares da estratexia para reducir as emisións de CO₂, adoptada pola UE en 1995. Os outros dous piares son a información aos consumidores mediante a etiquetaxe dos vehículos en relación coas súas emisións de CO₂ e a redución voluntaria destas emisións por parte dos propios fabricantes de automóbiles.

Polo que se refire aos impostos sobre os automóbiles de turismo, a Comisión propón as medidas seguintes:

-A desaparición gradual do imposto de matriculación durante un período transitorio de entre cinco e dez anos.

-A implantación dun sistema de reembolso do imposto de matriculación aplicable aos automóbiles de turismo matriculados nun estado membro, que se exporten ou trasladen posteriormente con carácter permanente a outro estado membro.

-A introdución na base imponible dos impostos anuais de circulación e nos impostos de matriculación dun compoñente baseado nas emisións de CO₂.

En canto aos impostos de matriculación, a proposta pretende eliminar gradualmente este imposto durante un período transitorio de entre cinco e dez anos que lles evitará unha carga impositiva excesiva aos propietarios de automóbiles, que aboaron un imposto de matriculación alto no momento da súa adquisición. Evitará tamén ter que pagar impostos anuais de circulación e, no seu caso, impostos sobre os carburantes máis elevados. Os estados membros que aplican un imposto de matriculación elevado poderán introducir nos seus sistemas impositivos aplicables aos automóbiles de turismo os cambios estruturais necesarios durante o período de transición.

No ámbito da Unión Europea, o imposto sobre matriculación de vehículos non existe en Luxemburgo, Alemaña, Suecia, Reino Unido, Francia, Eslovaquia, República Checa, Estonia e Lituania.

A proposta de directiva que estamos a comentar pretende a introdución dun vínculo entre as emisións de CO₂ e a base do imposto de matriculación

e do gravame anual de circulación basearase no número de gramos de CO₂ emitidos por quilómetro por cada automóbil. En concreto, o total de ingresos fiscais derivados do compoñente dos impostos anuais de circulación vinculado ás emisións de CO₂ debería representar polo menos:

- Un 25 % a 31 de decembro de 2008
- Un 50 % a 31 de decembro de 2010

A existencia de distintos sistemas impositivos aplicables aos automóviles de turismo na UE crea obstáculos fiscais (como a dobre imposición) e entorpece o correcto funcionamento do mercado interior. As medidas propostas polo presente proxecto de directiva teñen por obxecto facilitar os traslados transfronteirizos de vehículos por motivos tributarios. A nova estrutura, que aproxima os sistemas impositivos aplicados polos estados membros aos automóviles de turismo, non supón unha harmonización dos graos de imposición dos estados membros nin obriga a introducir novos impostos. Para iso, considérase nesta proposta de directiva a instauración dun sistema de reembolso dunha parte do imposto de matriculación aplicado cando se pon en circulación automóviles de turismo que vaian ser exportados ou trasladados con carácter permanente a outro estado membro. Trátase así de evitar o dobre pagamento do imposto de matriculación e velar porque este imposto se administre en función da utilización do vehículo no estado membro de que se trate.

En España existe o imposto especial sobre determinados medios de transporte. Desde o 1 de xaneiro de 2008, tras a modificación operada na Lei 38/1992, antes citada, pola disposición adicional oitava da Lei 34/2007, do 15 de novembro, o tipo impositivo do tributo depende do volume de emisións contaminantes do vehículo que se matricula. En concreto os tipos impositivos vixentes son os seguintes:

- Menos de 120 gramos de CO₂ por quilómetro: exentos
- Entre 121 gramos e 160 gramos de CO₂ por km: 4,75 %
- Vehículos entre 161 gramos de CO₂ por km: 9,75 %
- Vehículos con máis de 200 gramos de CO₂ por km: 14,75 % (nesta categoría inclúese tamén os *quads* e as motos acuáticas)

Durante varios anos estivo vixente en España o coñecido Plan Prever, que finalizou o 31 de decembro de 2007. Se se acollía a este plan no caso de cambio de vehículo podía chegar a gozar dunha dedución de ata 721 euros, sempre e cando se dese de baixa un vehículo non apto para empregar

gasolina s/pb e adquirise un vehículo novo equipado cun motor de gasolina provisto de catalizador.

O Plan Prever tivo un custo fiscal aproximado de 1.745,4 millóns de euros durante os seus dez anos de existencia, entre 1997 e 2007, e beneficiou 3,6 millóns de vehículos, segundo os datos do Goberno contidos nunha resposta parlamentaria.

Foi substituído polo Plan VIVE (Vehículo Innovador-Vehículo Ecolóxico), que ten por finalidade fomentar a venda de vehículos con baixas emisións de CO₂, ao mesmo tempo que se retiran vehículos antigos. As condicións que se han de cumprir para se poder acoller a esta axuda son as seguintes:

- O vehículo que se retira debe ter máis de 15 anos e ser para chatarra. O novo automóbil ha de ter unhas emisións de CO₂ menores aos 120 g/km.
- O prezo do coche non pode ser superior a 20.000 euros.
- É necesario financiar o 100 % do vehículo.

A vantaxe atopámola no financiamento. O coche pagarase durante cinco anos a través do ICO (Instituto de Crédito Oficial), do seguinte xeito: os primeiros 5.000 euros teñen un interese do 0 %, o resto (ata 20.000 euros) ten un interese do Euribor a un ano + 2,5 %, revisable anualmente. O Ministerio de Industria afirma que a axuda media estará en 1.040 euros, o que significaría máis que no anterior Plan Prever.

En España existe tamén no ámbito municipal un tributo que grava a tenencia de vehículos. Referímonos ao imposto sobre vehículos de tracción mecánica, na regulación da cal, contida no texto refundido da Lei reguladora das facendas locais, aprobado por Real decreto legislativo 2/2004, do 5 de marzo, habilítase ás corporacións locais a establecer unha bonificación ambiental para os vehículos menos contaminantes. En concreto, o seu artigo 95.6 dispón que as ordenanzas fiscais poderán regular, sobre a cota do imposto, incrementada ou non pola aplicación do coeficiente, as seguintes bonificacións:

- Unha bonificación de ata o 75 % en función da clase de carburante que consuma o vehículo, en razón á incidencia da combustión do devandito carburante no medio natural.
- Unha bonificación de ata o 75 % en función das características dos motores dos vehículos e a súa incidencia no medio natural.

A regulación dos restantes aspectos substantivos e formais destas bonificacións remítense á respectiva ordenanza fiscal.

Moitos municipios españois estableceron bonificacións deste tipo. Así, por exemplo, a ordenanza reguladora deste tributo para 2009 do Ayuntamiento de Sevilla considera unha bonificación o artigo 9.2 da ordenanza fiscal reguladora deste tributo para 2009 do Ayuntamiento de Sevilla estableceu unha bonificación do 75 % da cota do imposto, durante os catro primeiros anos da súa matriculación ou desde a instalación dos correspondentes sistemas, segundo os casos, a favor dos seguintes vehículos, de conformidade co ditame que para o efecto debe emitir a Agencia de la Energía de Sevilla:

- Titulares de vehículos eléctricos, bimodais ou híbridos (motor eléctrico-gasolina, eléctrico-diesel ou eléctrico-gas)
- Titulares de vehículos impulsados mediante enerxía solar
- Titulares de vehículos que utilicen algún tipo de biocombustible (biogas, bioetanol, hidróxeno ou derivados de aceites vexetais)
- Titulares de vehículos que utilicen gas natural comprimido e metano
- Titulares de vehículos que demostren incorporar un catalizador no seu automóbil para poder utilizar gasolina sen chumbo
- Titulares de vehículos que tendo aire acondicionado con CFC no seu automóbil, o retiren ou o cambien por outro sistema sen CFC

Nos supostos do primeiro ao cuarto da enumeración anterior a bonificación aplicarase desde a súa matriculación. Nos supostos quinto e sexto, desde a instalación dos referidos sistemas.

6. Tributos sobre estancias turísticas

Nalgúns países da Unión Europea viñeron tradicionalmente recadándose tributos sobre estancias en establecementos turísticos de aloxamento. Xeralmente son tributos establecidos polos municipios. Francia é por exemplo un país cunha longa tradición nesta materia. Alí esíxese a *taxe de séjour*, que grava as estancias neste tipo de establecementos variando a cota en función da categoría do establecemento.

En España hai unha comunidade autónoma que introduciu un tributo deste tipo. Referímonos á comunidade autónoma das Illas Baleares, que a través da súa Lei 7/2001, do 23 de abril, creou o chamado imposto sobre as estancias en empresas turísticas de aloxamento. Este tributo gravaba as

estancias contabilizadas por días e a súa recadación estaba afectada ao Fondo de Rehabilitación de Espazos Turísticos. A súa cota dependía da categoría do establecemento hoteleiro, oscilando entre un máximo de 2 euros/día para hoteis de cinco estrelas e 0,25 euros/día para establecementos de agroturismo. Este tributo foi moi cuestionado por certo sector da doutrina, aínda que ao noso xuízo era plenamente constitucional. O Goberno autonómico que o estableceu perdeu as eleccións autonómicas e o novo goberno, que no seu programa electoral anunciara como unha medida estrela a súa supresión, cumpriu o prometido e o derogou a través da Lei 7/2003, do 22 de outubro.

7. Tributos sobre a auga. Especial referencia á situación en España

Os tres niveis de goberno que gozan de poder tributario en España (Estado, comunidades autónomas e entes locais) contan entre as súas fontes de financiamento con tributos que inciden sobre a auga, que foron aprobados no ámbito das súas respectivas competencias. Neste apartado do traballo exporemos brevemente as figuras existentes en España.

7.1. Tributos estatais

No ámbito estatal, cabe agrupar as figuras existentes en tres grandes grupos: tributos sobre o uso do dominio público, tributos recuperadores do custo das infraestruturas hidráulicas e tributos sobre verteduras.

7.1.1. Tributos sobre o uso do dominio público

Forma parte do primeiro bloque o canon por ocupación, utilización e aproveitamento dos bens de dominio público hidráulico do artigo 104 do texto refundido da Lei de augas, aprobado por Real decreto lexislativo 1/2001, do 20 de xullo, e o canon de ocupación do dominio público marítimo-terrestre do artigo 84 da Lei 22/1988, do 28 de xullo, de costas.

O feito imponible do canon de ocupación de bens do dominio público hidráulico está constituído pola ocupación, utilización ou aproveitamento dos bens do dominio público hidráulico que requira autorización ou concesión. A súa remuneración prodúcese co outorgamento inicial e o mantemento anual da concesión ou autorización e será esixible na contía que corresponda e nos prazos que se sinalen nas condicións da devandita concesión ou autorización. A base imponible é o valor do ben utilizado, tendo en conta o rendemento que devengo. Para determinar o valor do ben utilizado hai que acudir ao Regulamento do dominio público hidráulico, distinguíndose para os efectos do devandito cálculo entre a ocupación de

terreos de dominio público, e a utilización ou o aproveitamento de bens do dominio público hidráulico. En relación co tipo de gravame a Lei 46/1999, de reforma da Lei de augas de 1985 introduciu importantes modificacións. Así, o tipo de gravame aplicable sobre a base imponible resultante en cada caso elevouse ao 5 % nos supostos de ocupación de terreos de dominio público e utilización do dominio público hidráulico e ao 100 % para os casos de aproveitamento.

Pola súa banda, o canon de ocupación do dominio público marítimo-terrestre grava toda a ocupación ou aproveitamento do dominio público marítimo-terrestre estatal en virtude dunha concesión ou autorización, calquera que fose a administración outorgante cobrar o correspondente canon en favor da Administración do Estado, sen prexuízo dos que sexan esixibles por aquela. Este tributo recae, pois, sobre os beneficios particulares que se derivan para un suxeito da concesión ou autorización administrativa para ocupar ou aproveitar o devandito dominio público. En consonancia co anterior, están obrigados ao pagamento do canon, na contía e condicións que se determinan nesta lei os titulares das concesións e autorizacións antes mencionadas.

A base imponible deste tributo estará constituída polo valor do ben ocupado ou aproveitado. A determinación do devandito valor varía dependendo de se se trata de ocupación ou aproveitamento de bens. No primeiro caso, haberá á súa vez que distinguir entre ocupación de terreos, de obras e instalacións ou do mar territorial por obras e instalacións destinadas á investigación ou explotación de recursos mineiros e enerxéticos:

1. Ocupación de bens

a) No caso de ocupación de bens (terreos) de dominio público marítimo-terrestre, a valoración do ben ocupado determinarase por equiparación ao valor asignado para os efectos fiscais aos terreos contiguos ás súas zonas de servidume, incrementado nos rendementos que sexa previsible obter na utilización do devandito dominio. De conformidade co previsto na Orde do Ministerio de Obras Públicas e Transportes do 30 de outubro de 1992 (BOE do 9 de decembro de 1992), sobre determinación da contía deste canon, o citado valor do terreo ocupado determinarase por equiparación ao maior dos tres valores seguintes, aplicables aos terreos contiguos ás súas zonas de servidume que teñan un aproveitamento similar aos usos que se propoñan para o dominio público solicitado: o valor catastral, o comprobado pola Administración para os efectos de calquera tributo, ou o prezo, contraprestación ou valor de adquisición declarados polos suxeitos pasivos.

O valor resultante será incrementado co importe medio estimado dos beneficios netos anuais, antes de impostos, que sexa previsible obter na utilización do dominio público durante o período de concesión.

b) No caso de ocupación de obras e instalacións, a base imponible estará constituída polo valor dos bens ocupados que será o actual de mercado de tales bens no momento do outorgamento da concesión, tendo en conta o uso previsto e o prazo de outorgamento.

Tanto no caso de ocupación de terreos como no de obras e instalacións, o tipo de gravame, de conformidade co previsto no apartado 4 do artigo 84, na redacción dada a esta norma pola Lei 53/2002, do 30 de decembro, de medidas fiscais, administrativas e da orde social, será do 8 % sobre o valor da base.

c) No suposto de ocupación do mar territorial por obras e instalacións destinadas á investigación ou explotación de recursos mineiros e enerxéticos, a citada orde ministerial dispón que a contía do canon será «dunha peseta por metro cadrado de superficie ocupada». Para estes efectos, dispónse que a superficie ocupada será a do polígono obtido unindo os puntos de ancoraxe, se se trata de sistemas flotantes, ou os puntos máis exteriores en planta da plataforma ou os seus elementos de sustentación, no caso de sistemas apoiados. No suposto de que pola autoridade marítima se estableza ao redor das obras ou instalacións medidas de protección, de limitación á navegación ou do fondeo, as citadas áreas consideraranse incluídas na superficie ocupada para os efectos do canon.

2. Aproveitamento do dominio público marítimo-terrestre

Nos supostos de aproveitamento de bens de dominio público marítimo-terrestre, a base imponible estará constituída polo valor dos materiais aproveitados a prezos de mercado. O tipo de gravame do tributo neste caso será do 100 % do citado valor.

7.1.2. Tributos recuperadores do custo das infraestruturas hidráulicas

Dentro do segundo bloque inclúense o tradicional canon de regulación e a tarifa de utilización da auga, regulados no artigo 114 do texto refundido da Lei de augas e nos artigos 296 e seguintes do Regulamento do dominio público hidráulico, aprobado por Real decreto 849/1986, do 11 de abril, que teñen por obxecto repercutir sobre o usuario a inversión realizada en infraestruturas hidráulicas e os gastos de mantemento e explotación destas.

Trátase de figuras que teñen por obxecto repercutir sobre o usuario o custo de investimento en infraestruturas hidráulicas e os gastos de mantemento ou explotación de tales infraestruturas.

O canon de regulación aplícase aos beneficiados polas obras de regulación das augas superficiais ou subterráneas financiadas, total ou parcialmente, a cargo do Estado, co fin de compensar os custos de investimento que soporte a Administración estatal e atender aos gastos de explotación e conservación de tales obras. Así pois, o canon de regulación grava a realización a cargo do Estado de obras de regulación de augas superficiais ou subterráneas que beneficien o suxeito pasivo, como sería por exemplo a construción dun encoro. Pero ao mesmo tempo, a devandita figura tamén grava os gastos de explotación e conservación do citado servizo.

Pola súa banda, a tarifa de utilización recae sobre os beneficiados por outras obras hidráulicas específicas realizadas, incluídas as de corrección da deterioración do dominio público hidráulico, derivado da súa utilización, coa finalidade de compensar os custos de investimento que soporte a Administración e atender aos gastos de explotación e conservación de tales obras. Como se pode observar, a tarifa de utilización ten a mesma finalidade que o canon de regulación, en relación co resto de obras hidráulicas. Así, por exemplo grávase con este tributo aos beneficiarios das desalgadoras, de obras hidráulicas específicas ou plantas de potabilización.

A contía destes tributos determínase, para cada exercicio orzamentario, sumando —segundo establecen os artigos 114.3 do texto refundido da Lei de augas e 296, 300 e 307 do Regulamento do dominio público hidráulico— as tres cantidades seguintes:

a) O total previsto de gastos de funcionamento e conservación das obras realizadas. Conforme o previsto nos artigos 300 a), para o canon de regulación e 307 a), para a tarifa de utilización, do Regulamento do dominio público hidráulico, respectivamente, o citado total «deducirase do orzamento do exercicio correspondente, e asignaráselle á parte axeitada dos conceptos ou artigos orzamentarios aos que se prevexa imputar os gastos correspondentes ás obras de regulación», engadíndose que por separado «será o suficiente» para poder efectuar o cálculo dos distintos canons aplicables para cada obra ou grupo de obras que o organismo de cunca defina para os efectos deste canon». Ás cantidades así deducidas, —prosegue dicindo esta norma— «engadiranse as diferenzas en máis ou en menos que puidesen resultar entre as cantidades previstas para o exercicio anterior e os gastos realmente producidos».

b) Os gastos de administración do organismo xestor imputables ás devanditas obras. Os artigos 300 b) e 307 b) do Regulamento do dominio público hidráulico dispoñen que se procederá para o seu cálculo dunha forma análoga ao procedemento establecido para determinar os gastos de funcionamento e conservación.

c) O 4 % do valor dos investimentos realizados, debidamente actualizado, tendo en conta a amortización técnica das obras e instalacións e a depreciación da moeda.

Polo que respecta ao criterio de repartición do tributo entre os suxeitos beneficiados polas obras a Lei establece no apartado 4 do artigo 114 que a distribución individual do importe global realizarase conforme criterios de racionalización do uso da auga, equidade na repartición das obrigas e autofinanciamento do servizo, seguindo para iso as regras previstas nos artigos 301 e 308 do Regulamento do dominio público hidráulico para o canon de regulación e a tarifa de utilización, respectivamente. Estas regras son moi concisas xa que o texto regulamentario se limita a dispoñer que a repartición se realizará equitativamente en razón á participación nos beneficios ou melloras producidas polas obras

A estes dous tributos hai que unir as taxas reguladas nos decretos 137 a 140/1960, que son normas preconstitucionais que seguen vixentes pois así o declarou expresamente a Lei 25/1998, de taxas. Trátase respectivamente das taxas por dirección e inspección de obras, explotación de obras, confrontación de proxectos e por informes e outras actuacións.

7.1.3. Tributos sobre verteduras

Por último, dentro do terceiro bloque atópase, en primeiro lugar, o actual canon de control de verteduras do texto refundido da Lei de augas, que substituíu o primitivo canon de verteduras e que actualmente está regulado no artigo 113 do devandito texto refundido, que se configura como unha taxa destinada ao estudo, control, protección e mellora do medio receptor de cada bacía hidrográfica. Este tributo grava a vertedura en si, tanto o autorizado como o non autorizado e é compatible coas figuras que se poidan establecer polas comunidades autónomas e as entidades locais. Están obrigados ao pagamento deste, como suxeitos pasivos, os que realicen a vertedura. O importe que se pagará obterase multiplicando o volume autorizado polo prezo unitario de control de vertedura, que á súa vez se obtén multiplicando o prezo básico por metro cúbico por un coeficiente de maioración ou minoración, que ten un valor máximo de 4, e que se consegue do resultado de multiplicar os factores de natureza e

características da vertedura, o seu grao de contaminación e calidade ambiental de medio receptor. Prevese expresamente o método para calcular o importe do tributo no caso de verteduras non autorizadas. Este tributo vén sendo recadado polas confederacións hidrográficas, coa particularidade de que naquelas comunidades autónomas ás que se transferiron as bacías son as súas respectivas axencias da auga as que pasan a xestionalo. Así acontece por exemplo en Andalucía tras a transferencia da bacía do Guadalquivir.

En segundo termo, tamén se debe incluír neste bloque o canon de vertedura do artigo 85 a Lei 22/1988, do 28 de xullo, de costas, que grava as verteduras contaminantes autorizadas, e a súa recadación se destina a actuacións de saneamento e mellora da calidade das augas do mar. A cota deste tributo calcúlase multiplicando a carga contaminante, expresadas en unidades contaminantes, polo valor que se asigne á unidade.

7.2. Tributos autonómicos

7.2.1. Canons de saneamento e depuración

As comunidades autónomas crearon diversos tributos sobre a auga. Sen dúbida ningunha o tributo autonómico máis importante desde o punto de vista recadador dos establecidos ata a data é o canon de saneamento ou depuración, co que se persegue financiar as infraestruturas de depuración que se han de construír no ámbito das súas respectivas competencias co fin de cumprir as previsións contidas na normativa comunitaria na materia.

Aínda que na maioría das comunidades autónomas onde se esixe se denomina canon de saneamento, hai algunha comunidade que optou por intitularlo como canon da auga ou imposto da auga. De todos os xeitos o termo canon non se corresponde con ningunha das categorías tributarias admitidas pola Lei xeral tributaria, que unicamente considera tres clases de tributos: impostos, taxas e contribucións especiais. Polo tanto, calquera tributo que poidan crear as comunidades autónomas deberá reconducirse a unha destas tres categorías, con independencia de cal sexa a súa denominación.

En concreto as comunidades autónomas que crearon este tributo son as seguintes:

- Aragón: canon de saneamento (Lei 6/2001, do 17 de maio, de ordenación e participación na xestión da auga)

- Balears: canon de saneamento (Lei 9/1991, do 27 de novembro, pola que se establece e regula o canon de saneamento)
- Canarias: canon da auga (Lei 12/1990, do 26 de xullo, pola que se aproban as normas reguladoras da auga)
- Cantabria: canon de saneamento (Lei 2/2002, do 29 de abril, pola que se aproban as normas reguladoras de saneamento e depuración)
- Castela-A Mancha: canon de adución e canon de depuración (Lei 12/2002, do 27 de xuño, reguladora do ciclo integral da auga da comunidade)
- Catalunya: canon da auga (Decreto legislativo 3/2003, do 4 de novembro, polo que se aproba o texto refundido da lexislación de augas). Con anterioridade a esta figura existiron en Catalunya outros dous tributos sobre o saneamento, concretamente o canon de saneamento de augas e o incremento da tarifa de subministración de auga, que foron creados pola Lei 5/1981, do 4 de xuño.
- Comunitat Valenciana: canon de saneamento de augas residuais (Lei 2/1992, do 2 de marzo, de evacuación, tratamento e reutilización de augas residuais)
- Galicia: canon de saneamento (Lei 8/1993, do 23 de xuño, de administración hidráulica)
- La Rioja: canon de saneamento (Lei 5/2000, do 25 de outubro, sobre saneamento e depuración de augas)
- Madrid: tarifa de saneamento (Lei 17/1984, do 20 de decembro, reguladora do abastecemento e saneamento de auga)
- Murcia: canon de saneamento (Lei 3/2000, do 12 de xullo, de saneamento e depuración de augas residuais da rexión de Murcia e implantación do canon de saneamento)
- Navarra: canon de verteduras (Lei foral 10/1988, do 29 de decembro, de saneamento das augas residuais)
- Euskadi: canon da auga (Lei 1/2006, do 23 de xuño, de augas)
- Principado de Asturias: canon de saneamento (Lei 1/1994, do 21 de febreiro, sobre abastecemento e saneamento de augas)

O seu feito imponible está constituído polo consumo real ou potencial da auga, pola afección ao medio que a súa utilización puidese producir,

aínda que a súa formulación varía dunha comunidade a outra. Trátase de tributos finalistas pois por regra xeral a súa recadación destínase integramente a cubrir os custos de construción, mantemento e explotación das instalacións de depuración e saneamento. Non obstante ningún deles incorpora claramente o principio de recuperación de custos ao que aluden as directivas comunitarias e agora tamén as normas nacionais. A base imponible destes tributos está constituída polo volume de auga consumido ou, se se descoñece, polo volume de auga considerado, expresado, en todo caso, en metros cúbicos, e a cota determínase aplicando unha cantidade por metro cúbico consumido ou ben existe unha cota fixa e unha cota variable, distinguindo entre usuarios domésticos e industriais. Para os consumos domésticos aplícase un prezo por metro cúbico sen ter en conta a carga contaminante e para os industriais existen métodos distintos para a súa determinación, pero por regra xeral si se atende á contaminación.

No caso do canon de saneamento galego a base imponible está constituída, en xeral, polo volume de auga consumida ou utilizada no período que sexa considerado. Nos casos en que a Administración da comunidade autónoma de Galicia, de oficio ou a instancia do suxeito pasivo, opte pola determinación por medida directa ou por estimación obxectiva singular da carga contaminante, a base consistirá na contaminación efectivamente producida ou estimada expresada en unidades de contaminación. Para a determinación desa carga contaminante teranse en conta determinados parámetros: materias en suspensión (MES), sales solubles (SOL), materias oxidables (MO), metais (MT) e materias inhibidoras. Para o exercicio 2009, de conformidade co previsto no artigo 58 da Lei 16/2008, do 23 de decembro, de orzamentos xerais de Galicia para 2009, os tipos de gravame aplicables, que se expresan en euros/m.³ ou en euros pola unidade de contaminación en función da base imponible á que haxa que aplicarse, son os seguintes:

1) Usos industriais ou asimilados:

Tipo xeral por volume: 0,351 euros/m³

Materias en suspensión: 0,205 euros/kg

Sales solubles: 3,296 euros/S/cm m³

Materia oxidable: 0,411 euros/kg

Metais: 9,261 euros/kg equimetal

Materias inhibidoras: 0,043 euros/equitox

2) Usos domésticos: 0,209 euros/m³

Para os efectos da aplicación deste canon consideraranse como usos domésticos da auga todos aqueles supostos de utilización que non se consideren industriais ou asimilados. Suporanse usos industriais ou asimilados da auga os efectuados polos usuarios, cando o consumo anual sexa igual ou superior a 3.000 metros cúbicos, ou, cando sendo inferior, orixine contaminación de carácter especial na súa natureza ou na súa cantidade. Para estes efectos, darase por producida tal contaminación cando sexa superior á equivalente a unha poboación de 200 habitantes. Fíxase como cantidade de contaminación diaria equivalente a un habitante:

- a) 90 gramos de materia en suspensión
- b) 57 gramos de materias oxidables.

A Lei galega 8/1993 habilita ademais a Lei de orzamentos para establecer os coeficientes de concentración demográfica que afecten o tipo de gravame con relación aos usos domésticos da auga. Os devanditos coeficientes atenderán á poboación total e ao seu grao de dispersión en cada municipio.

A comunidade autónoma de Andalucía aprobou recentemente un anteproxecto de Lei da auga que contén unha figura deste tipo denominada canon de mellora de infraestruturas hidráulicas de depuración de interese da comunidade autónoma. O devandito tributo grava a utilización da auga de uso urbano, co fin de posibilitar o financiamento das infraestruturas hidráulicas de depuración de interese da comunidade autónoma. O seu feito imponible está constituído pola dispoñibilidade e o uso da auga urbana de calquera procedencia, subministrada por redes de abastecemento públicas ou privadas. Son suxeitos pasivos, a título de contribuíntes, as persoas físicas ou xurídicas usuarias da auga das redes de abastecemento. Neste tributo atribúese a condición de substitutos ás entidades subministradoras. Pola súa parte, a base imponible é o volume de auga facturado polas entidades subministradoras durante o período impositivo, expresado en metros cúbicos. A cota íntegra será o resultado de sumar a cota variable polo consumo e, no seu caso, a cota fixa por dispoñibilidade. A cota variable está previsto en caso de usos domésticos que oscile entre 0,10 euros/m³ para consumos ata 9 m³ por vivenda e por mes e 0,40 euros para consumos superiores a 18 m³ por vivenda e por mes. Para usos non domésticos establécese unha cota de 0,25 euros por m³ e mes.

7.2.2. Outros tributos autonómicos sobre a auga. Especial referencia ao imposto galego sobre o dano ambiental causado por determinados usos e aproveitamento da auga encorada.

No ámbito autonómico tamén hai que mencionar o imposto andaluz sobre verteduras ao litoral, creado pola Lei andaluza 18/2003, do 29 de decembro, antes citada, pola que se aproban medidas fiscais e administrativas. Grava a vertedura ás augas litorais cos parámetros característicos. Son suxeitos pasivos deste imposto as persoas físicas ou xurídicas e as entidades sen personalidade xurídica á que se refire a Lei xeral tributaria que realicen a vertedura. A súa base imponible é a contía da carga contaminante da vertedura realizada durante o período impositivo. A devandita contía vén determinada pola suma das unidades contaminantes de todos os parámetros característicos da vertedura establecidos no anexo I desa lei. As unidades contaminantes de cada parámetro expresaranse con tres decimais e obteranse multiplicando o caudal de vertedura, expresada en miles de metros cúbicos por ano, polo valor do devandito parámetro, dividido entre a cifra fixada para este como valor de referencia de conformidade co establecido no citado anexo.

A tarifa deste tributo andaluz está composta por un tipo fixo de 10 euros, corrixido por tres coeficientes multiplicadores: en función do tipo de vertedura, a zona de emisión e o tipo de conducción desta. A contía da carga contaminante do vertido realizado durante o período impositivo vén determinada pola suma das unidades contaminantes de todos os parámetros característicos da vertedura establecidos no anexo I da devandita lei. As unidades contaminantes de cada parámetro expresaranse con tres decimais e obteranse multiplicando o caudal do vertido, expresada en miles de metros cúbicos por ano, polo valor do devandito parámetro, dividido entre a cifra fixada para este como valor de referencia de conformidade co establecido no citado anexo.

Unha circunstancia que merece destacarse da regulación deste tributo, que confirma a súa configuración como un imposto ambiental, é a posibilidade que se prevé no artigo 50 da Lei 18/2003 de aplicar unha dedución en cota para os investimentos realizados no período impositivo en infraestruturas e bens de equipo orientados ao control, prevención e corrección da contaminación hídrica. A dedución será do 25 % do investimento, cando se obteña o certificado EMAS ou ISO 14000 sobre a xestión ambiental ou do 15 % no caso contrario, dispoñéndose que o límite destas deducións será do 50 % da cota íntegra do imposto. Ademais, prevese que a dedución por investimentos que non puidese aplicarse no

período impositivo correspondente por exceder do devandito límite só poderá ser aplicada nos tres períodos impositivos seguintes, co límite do 50 % da cota íntegra de cada período. Hai que ter en conta que para poder aplicar esta dedución será necesario obter o correspondente certificado acreditativo da idoneidade ambiental da inversión que, como xa indicamos antes, será expedido pola Consellaría de Medio Ambiente.

Un tributo parecido ao citado é o imposto murciano sobre verteduras ás augas litorais, creado pola Lei 1/1995, do 8 de marzo, que grava a vertedura que se realice desde terra a calquera ben de dominio público marítimo-terrestre ou á súa zona de servidume de protección. Son suxeitos pasivos do imposto sobre verteduras ao litoral as persoas físicas ou xurídicas que realicen a vertedura, declarándose responsable solidario o propietario do emisario, canle, cano ou calquera outro medio a través do cal se realice a vertedura. A súa base imponible é a contía da carga contaminante da vertedura realizada durante o período impositivo. A súa cota íntegra será o resultado de aplicar á base imponible un tipo impositivo 10 euros por unidade contaminante e o coeficiente multiplicador que corresponda en función do tipo de vertedura, da zona de emisión e do tipo de conducción desta.

O último tributo autonómico sobre a auga creado ata a data é o imposto galego sobre o dano ambiental causado por determinados usos e aproveitamentos da auga encorada. Este imposto foi creado pola Lei 15/2008, do 19 de decembro. Ten por finalidade, segundo se indica na súa exposición de motivos, compensar os efectos negativos aos que se atopa sometido o medio natural de Galicia pola realización de actividades que afectan o seu patrimonio fluvial natural e, por outra, reparar o dano ambiental causado polas devanditas actividades. Somete a tributación os efectos ambientais causados sobre a flora e a fauna dos leitos dos ríos, sobre a calidade das augas e sobre as ribeiras e os vales asociados ao ecosistema fluvial, como consecuencia da realización de determinadas actividades que empregan augas encoradas. A recadación prevista con este imposto para o seu primeiro exercicio de aplicación elévase a doce millóns de euros.

O seu feito imponible está constituído pola realización de actividades industriais mediante o uso ou aproveitamento da auga encorada, cando este altere ou modifique substancialmente os valores naturais dos ríos e, en especial, o caudal e velocidade da auga no seu leito natural. De conformidade co previsto no artigo 6.2 da devandita lei 15/2008 entenderase que alteran e modifican substancialmente os valores naturais

dos ríos as actividades industriais que utilicen augas encoradas mediante presas que reúnan algunha das dúas condicións seguintes:

a) Que a súa altura supere os quince metros, medida desde a parte máis baixa da superficie xeral de cimentación ata a coroación

b) Que a súa altura estea comprendida entre quince e dez metros, sempre que a lonxitude de coroación sexa superior a cincocentos metros, a capacidade de encorar sexa de máis dun 1.000.0000 de m³ de auga, ou que a capacidade de vertedura sexa superior a 2.000 m³/s.

Non están suxeitas a este imposto as actividades que utilicen augas encoradas con algunha das seguintes finalidades: abastecemento de poboacións, actividades agrarias, acuicultura, actividades recreativas ou navegación e transporte acuático.

A base imponible deste tributo é a capacidade volumétrica máxima do encoro que estea situado na súa totalidade ou en parte no territorio da comunidade autónoma de Galicia, medida en hm³. En caso de encoros para os que a auga encorada se estenda máis alá do límite territorial da comunidade autónoma, a base imponible estará constituída pola parte da capacidade que corresponda ás augas situadas no territorio galego. O tipo de gravame é de 800 euros trimestrais por hectómetro cúbico e a cota tributaria final graduarase en atención á alteración ocasionada no medio natural. Para iso aplicarase un coeficiente que incrementará a cota en función do salto bruto do aproveitamento e, no seu caso, da potencia instalada do aproveitamento hidroeléctrico. Por último queremos deixar indicado que mediante a Orde do 27 de febreiro de 2009 (publicada no Diario Oficial de Galicia, núm. 51, do 13 de marzo de 2009) aprobáronse normas de aplicación deste tributo.

7.3. Tributos locais

O abastecemento de auga é un servizo esencial e de prestación obrigatoria en todos os municipios de conformidade co previsto na Lei 7/1985, do 2 de abril, reguladora das bases do réxime local. Igualmente, a lexislación estatal e autonómica tamén veu atribuíndo tradicionalmente aos municipios a competencia en materia de saneamento en baixa, que comprende a rede de sumidoiros e os sistemas colectores.

Moi brevemente debemos deixar indicado que na actualidade tanto a prestación do servizo de abastecemento de auga coma o de saneamento en baixa son gravados con tributos municipais que deben adoptar a forma de taxa cando tales servizos ou subministracións sexan prestados polas

entidades locais en réxime de dereito público, é dicir, cando se leven a cabo mediante calquera das formas previstas na lexislación administrativa para a xestión do servizo público e a súa titularidade corresponda, neste caso, a un ente local.

7.4. Tributos sobre a auga en dereito comparado

Esta referencia ás figuras existentes no ámbito español debe completarse cunha breve mención da situación en dereito comparado no ámbito da Unión Europea, onde é tradicional a existencia de tributos sobre a auga. Un dos países pioneiros nesta materia é Alemaña, onde se esixe desde 1981 un canon federal de verteduras de augas residuais, que grava a quen realiza directamente a vertedura. Os principais suxeitos pasivos deste tributo son os concellos, as confederacións hidrográficas e as industrias. As verteduras realizadas na rede de sumidoiros municipal non están suxeitas a esta figura (na práctica as verteduras domésticas e o 90 % das verteduras industriais), pero os concellos poden repercutir o tributo aos usuarios a través das taxas municipais. A base imponible mídese en unidades de contaminación, calculadas en función dos produtos contaminantes. Neste tributo prevese a aplicación de tipos progresivos para as unidades de contaminación que excedan das cantidades autorizadas na licenza e deducións por investimentos que reduzan o grao de contaminación. A súa recadación atópase afectada á depuración e saneamento de augas. Á parte deste canon de verteduras, numerosos *Länder* estableceron tributos sobre toma de augas co fin de protexer os acuíferos subterráneos. A base imponible destes tributos está constituída polo volume de auga extraída. Os tipos de gravame varían en función do uso da auga, distinguindo segundo se trate de subministración pública ou por exemplo refrixeración industrial, onde loxicamente os tipos aplicables son os máximos. O Tribunal Constitucional alemán declarou a constitucionalidade destes tributos na súa sentenza do 7 de novembro de 1995 argumentando que o aproveitamento especial dun ben colectivo como é a auga, supón un beneficio especial fronte a todos os que non poden utilizar o devandito ben ou que non o poden utilizar en igual medida.

En Bélxica tamén existen tributos rexionais sobre a auga. Neste sentido cabe mencionar o imposto da rexión flamenca para a protección das augas superficiais, que ten a súa base legal nunha lei de 1971, e que grava o consumo de auga subministrada por unha empresa pública de abastecemento de auga no ámbito desa rexión, así como a vertedura de auga nese territorio, independentemente da súa orixe. Existen tres métodos para determinar a base imponible deste tributo, dependendo de se se trata

de pequenos consumidores, grandes consumidores ou para o caso de que non se dispoña de datos necesarios para o cálculo da devandita base. A cota calcúlase multiplicando a carga contaminante polo prezo por unidade. En segundo lugar debe mencionarse o imposto da rexión de Flandes sobre a utilización de augas subterráneas, en vigor desde o 1 de xaneiro de 1997. Este imposto ten por obxecto racionalizar o consumo de auga e grava toda persoa física ou xurídica que utilizara no ano anterior augas subterráneas. A cota deste tributo varía dependendo de se se trata de explotación de augas subterráneas para distribución pública de auga potable ou para outros usos.

Outro país que aplica un imposto estatal sobre as verteduras de augas residuais é Dinamarca, concretamente desde 1997. Grava os titulares de explotacións que realizan verteduras a plantas de depuración de augas residuais, así como a quen realizan verteduras aos lagos, aos ríos ou ao mar. O tipo de gravame varía dependendo de se as substancias son nitratos, fosfatos ou materias orgánicas.

Neste breve repaso pola fiscalidade da auga na Unión Europea debe citarse tamén o caso de Francia, que é un dos países con maior tradición nesta materia. Neste país existen os seguintes canons sobre a auga: canons por contaminación da auga, canons para a modernización de redes, canons por contaminación difusa, canons polo almacenamento de auga en épocas de baixo caudal e canons para a protección do medio acuático.

Especial mención merece o canon por contaminación da auga, a cuantificación da cal e xestión corresponde ás axencias da auga, porque foi o modelo en que inspiraron as primeiras comunidades autónomas que se aventuraron a introducir un canon de saneamento. Este tributo ten por finalidade estimular e subvencionar parcialmente a construción de plantas depuradoras de augas residuais xestionadas por municipios.

Por último, podemos citar o caso de Holanda que ten desde 1970 un tributo sobre a contaminación da auga para financiar a construción de depuradoras, nos grandes cursos de auga administrados polo Estado (grandes ríos, esteiros etc.). Este tributo ten unha parte non estatal que está xestionado polas xuntas de auga e calcúlase sobre a base dos fondos necesarios para o investimento en plantas depuradoras en funcionamento e os de próxima construción.

Tamén existe en Holanda un imposto estatal sobre a auga destinada a consumo humano que grava as empresas dedicadas á distribución de auga potable, que foi establecido pola Lei de tributos ambientais que entrou en vigor o 1 de xaneiro de 2000. A base impoñible está constituída polo

volumen de auga distribuída e o tipo de gravame fíxase por metro cúbico de auga distribuída.

Con efectos do 1 de xaneiro de 1995 introduciuse en Holanda un imposto estatal sobre utilización de augas subterráneas. Este tributo recae sobre as persoas físicas ou xurídicas que extraen. Así, por exemplo, están gravadas con este tributo as empresas de abastecemento de auga, as industrias e o sector agrícola. A base imponible está constituída polos metros cúbicos de auga extraída. O tipo de gravame é de 0,1883 €/m³ de auga extraída. Este tributo persegue reducir a cantidade de auga destinada a consumo que procede de augas subterráneas, así como mitigar os efectos ambientais que produce a extracción de augas subterráneas.

Bibliografía

ADAME MARTÍNEZ, F. D.: «Los tributos ecológicos de las comunidades autónomas», *Revista de Estudios Regionales*, núm. 37, 1993.

ADAME MARTÍNEZ, F. D.: *Tributos propios de las comunidades autónomas*, Comares (Granada), 1996.

ADAME MARTÍNEZ, F. D.: «Régimen económico-financiero del agua», en VV. AA.: *Conflictos jurídicos en la gestión y uso del agua*, Estudios de Derecho Judicial, núm. 97, 2006.

ADAME MARTÍNEZ, F. D.: El impuesto sobre la contaminación atmosférica de Galicia, *Noticias de la Unión Europea*, núm. 274, 2007.

ADAME MARTÍNEZ, F. D. e M. A. ADAME MARTÍNEZ: *La compatibilidad de un canon autonómico sobre saneamiento con los tributos estatales y municipales*, Sevilla: Servicio de Publicaciones de la Consejería de Economía y Hacienda, Junta de Andalucía, 2005.

ADAME MARTÍNEZ, F. D. e J. DE VICENTE GARCÍA: *Régimen fiscal del agua. Tributos estatales, autonómicos y locales*, Comares (Granada), 2008.

ALONSO GONZÁLEZ, L.: «La reforma de la fiscalidad del agua en Cataluña. El canon sobre el agua de la Ley 6/1999, de 12 de julio, de ordenación, gestión y tributación del agua», *Quincena Fiscal*, núm. 18, 1999.

ARRIETA MARTÍNEZ DE PISÓN, J.: *Régimen fiscal de las aguas*, Madrid: Civitas, 1991.

CORS MEYA, X.: «Calificación de los cánones sobre el agua», *Revista de Hacienda Autonómica y Local*, núm. 67, 1993.

FERNÁNDEZ LÓPEZ, R. I.: «La fiscalidad autonómica en materia medioambiental: su aplicación en Galicia», *Crónica Tributaria*, núm. 80, 1996.

FERNÁNDEZ LÓPEZ, R. I.: «La fiscalidad ambiental en Galicia y la legislación de montes», *Noticias de la Unión Europea*, núm. 274, 2007.

FERNÁNDEZ LÓPEZ, R. I. e A. NOGUEIRA LÓPEZ: «Unha forma de intervención administrativa na protección do medio ambiente: o imposto galego sobre a contaminación atmosférica», *Revista galega de Administración Pública*, núm. 12, 1996.

GARCÍA NOVOA, C.: «La reforma de la Ley de aguas en materia de cánones hidrológicos» (I e II), *Quincena Fiscal*, núm. 6 e 7, 2000.

GIEURE LE CARESSANT, J. A.: «La naturaleza jurídica de las tarifas de los servicios públicos locales (especial consideración al abastecimiento de agua potable)», *Revista de Hacienda Local*, núm. 88, 2000.

HERRERA MOLINA, P.: *Derecho tributario ambiental*, Madrid, 2000.

JIMÉNEZ COMPAIRED, I.: «El derecho al agua: una perspectiva fiscal», en A. EMBRID IRUJO: *El derecho al agua*, 2006.

JIMÉNEZ COMPAIRED, I.: «La fiscalidad ambiental en Aragón», *Noticias de la Unión Europea*, núm. 289, 2009.

MURO ARROYO, C.: «Tributos ecológicos, aspectos generales: el nuevo canon del agua de la comunidad autónoma del País Vasco», *Gaceta Tributaria del País Vasco*, núm. 31, 2006.

PAGÉS I GALTES, J.: *Fiscalidad de las aguas*, Madrid: Marcial Pons, 1995.

PAGÉS I GALTES, J.: «Las tarifas de los servicios prestados en régimen de derecho privado: su consideración como tasas, precios públicos o precios privados», *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, núm. 252, 1999.

PAGÉS I GALTES, J.: *Tributos sobre las aguas*, Madrid: Marcial Pons, 2005.

PITA GRANDAL, A .M.: «O medio ambiente e a fiscalidade», *Cooperativismo e Economía Social*, núm. 25, 2002-2003.

ROZAS VALDÉS, J. A. E OUTROS: «Impuestos ecológicos y pretendidamente ecológicos», en P. HERRERA MOLINA: *Tributos locales y autonómicos*, Thomson-Aranzadi, 2006.

RUBIO DE URQUÍA, J. I.: «A vueltas con las tasas y el servicio de suministro de agua» (I e II), *Tributos Locales*, núm. 46, 2004.

RUBIO DE URQUÍA, J. I.: «A vueltas con las tasas y el servicio de suministro de agua» (I e II), *Tributos Locales*, núm. 51, 2005.

RUBIO DE URQUÍA, J. I.: «Servicios municipales en régimen de concesión administrativa: ¿tasa o precio público?», *Tributos Locales*, núm. 62, 2006.

VAQUERA GARCÍA, A.: *Fiscalidad y Medio Ambiente*, Valladolid: Lex Nova, 1999.

VÁZQUEZ COBOS, C.: «La fiscalidad de las aguas en España», en VV. AA.: *Tributación medioambiental: teoría, práctica y propuestas*, Madrid: Civitas, 2004.

Cooperativismo e Enonomía Social, nº 31 (2008-2009), pp. 59-66

A LEXITIMACIÓN PARA SOLICITAR O CONCURSO DAS COOPERATIVAS

Guillermo VELASCO FABRA

Doutor en Dereito pola Università di Bologna

Área Mercantil. Cunef

Asociado en Deloitte Abogados y Asesores Tributarios

Resumo:

Nas cooperativas estatais e autonómicas atopámonos co problema de delimitar a lexitimación para solicitar o concurso, porque a Lei concursal non fai referencia de forma expresa ás cooperativas e, polo tanto, hai que acudir ás leis estatais e autonómicas de cooperativas. O artigo céntrase na cooperativa como solicitante do seu concurso e nos socios como instantes do concurso desta.

Abstract:

In national and autonomous community cooperatives we are faced with the problem of establishing the standing to file for insolvency proceedings because the Insolvency Law does not specifically refer to cooperatives and, therefore, regard must be had to national and autonomous community legislation for cooperatives. The article focuses on cooperatives as applicants for insolvency proceedings and their members as the parties instituting the insolvency proceeding for their cooperative.

Palabras clave: cooperativas, lexitimación, concurso, Consello Reitor, administrador, socio.

Key words: cooperatives, standing, insolvency proceedings, advisory council, director, member

1. A cooperativa como solicitante do seu concurso

A Lei concursal (LC) aplícase tanto ás cooperativas estatais como ás autonómicas¹. A Lei concursal establece que, se o debedor é unha persoa xurídica, é competente para decidir sobre a solicitude de concurso o órgano de administración ou liquidación (artigo 3.1 LC). É unha norma imperativa, é dicir, é nulo de pleno dereito o pacto estatutario ou extraestatutario que o contradiga (por exemplo, que o atribúa á Asemblea Xeral).

Nas cooperativas é necesario atender á lexislación aplicable, que pode ser estatal ou autonómica². Polo tanto, correspóndelle esta función ao Consello Reitor, que é un órgano colexiado, (non a calquera dos conselleiros que o integran³), ao administrador ou ao reitor único nas cooperativas que teñan como socios un número inferior a dez, se os estatutos así o establecen⁴, ou a dous administradores ou reitores⁵. No caso das cooperativas en liquidación, correspóndelle ao liquidador ou liquidadores⁶.

Encóntrase en estado de insolvencia a cooperativa que non pode cumprir regularmente as obrigas esixibles, é dicir, estamos ante un concepto xurídico amplo integrado por tres elementos que o xuíz deberá valorar para declarar o concurso, a saber, imposibilidade do cumprimento das obrigas, regularidade e esixibilidade das obrigas incumpridas (artigo 2.2 LC)⁷. O Consello Reitor ou os administradores deben valorar, en interese da cooperativa, a conveniencia de solicitar o concurso en caso de insolvencia inminente, xa

¹ Inclúense tamén as cooperativas europeas domiciliadas en España, *vide* MORILLAS: *Las sociedades cooperativas*, Madrid: Iustel, 2008, p. 99 e COSTAS: «La extensión del derecho concursal a las sociedades cooperativas a través de la legislación cooperativa española», *Estudios sobre la Ley concursal. Libro homenaje a Manuel Olivencia*, vol. V, Madrid: Marcial Pons, 2005, pp. 5157-5174.

² A aplicación da Lei estatal de cooperativas é escasa porque existen leis de cooperativas en case todas as comunidades autónomas, agás en Asturias, Canarias e Cantabria.

³ Artigos 32 LCoop, 57 LSCA, 37 LCAR, 40 LCCeL, 44 LCCLM, 39 LCCAT, 40 LCPV, 48 LCRM, 36 LSCEX, 41 LCX, 39 LCCM, 37 LFCN, 45 LCLR, 41 LCCV ou 48 LCIB

⁴ Artigos 32 LCoop, 63 LSCA, 38 LCAR, 41 LCPV, 48 LCRM, 39 LCCM, 37 LFCN, 47 LCLR ou 41 LCCV.

⁵ Artigos 38 LCAR, 45 LCCLM, 37 LSCEX, 43 LCX, 39 LCCM, 41 LCCV ou 49 LCIB

⁶ Artigos 113 LSCA, 68 LCAR, 93 LCCeL, 96 LCCLM, 92 LCPV, 100 LCRM, 101 LSCEX, 91 LCG, 99 LCCM ou 98 LCLR.

⁷ O Real decreto lei 3/2009, do 27 de marzo, ignorou a necesaria modificación do presuposto obxectivo do concurso, *vide* BELTRÁN, E.: «La reforma —inarmónica— de la Ley concursal», <http://www.aranzadi.es/congresodelainsolvencia/pdfs/reforma.doc>, 2009, p. 5.

que non están obrigados a iso. En caso de insolvencia actual, estes están obrigados a facelo dentro dos dous meses seguintes á data en que coñeçesen, ou debesen coñecer, o estado de insolvencia (artigo 5.1 LC); se incumpren este deber legal, presumirase que existe dolo ou culpa grave na xeración ou agravación do estado de insolvencia e, agás proba do contrario, pode implicar a cualificación do concurso como culpable (artigo 165 LC). En caso de concurso voluntario, a cooperativa debedora conservará as facultades de administración e disposición sobre o patrimonio coa autorización ou conformidade da administración concursal (artigo 40.1 LC). Se o concurso fose necesario, é dicir, solicitado polos acredores ou polos socios, membros ou integrantes da cooperativa que sexan persoalmente responsables das débedas desta, suspenderase o exercicio por parte da cooperativa debedora das facultades de administración e disposición sobre o seu patrimonio, ao ser substituídos pola administración concursal (artigo 40.2. LC). Non obstante, o xuíz pode acordar a suspensión no caso de concurso voluntario ou a intervención nun necesario e sinalar expresamente os riscos que se pretenden evitar e as vantaxes que se queiran obter (artigo 40.3 LC)⁸.

A Lei de sociedades cooperativas da Región de Murcia dispón que calquera socio pode requirir do Consello Reitor que efectúe a convocatoria da Asemblea xeral, para adoptar o acordo de declaración de concurso se, ao seu xuízo, existe unha insolvencia actual ou inminente. Se a Asemblea xeral non se celebra ou non se adoptase o acordo de solicitude de concurso, o Consello Reitor ou o 10 % dos socios da cooperativa (porcentaxe de persoas, non de capital), poden instar á declaración de concurso ante o xuíz do mercantil. A solicitude de concurso por unha porcentaxe determinada de socios está en liña coa proposta de anteproxecto de lei concursal do profesor Rojo (1995), que establecía que os titulares, polo menos do 5 % do capital social, podían solicitar a declaración de concurso (ademais dos administradores e liquidadores individualmente, os socios que sexan responsables das débedas sociais e os acredores, artigo 4; non obstante, esta ampla lexitimación reduciuse substancialmente no anteproxecto de lei concursal de 2001, que se converteu na actual lei). O incumprimento da obriga de convocar a Asemblea xeral ou de solicitar a declaración de concurso leva consigo unha dura sanción coa responsabilidade solidaria dos membros do Consello Reitor por todas as débedas sociais xeradas un mes

⁸ Vide auto do Xulgado do Mercantil núm. 5 de Madrid do 11 de xaneiro de 2007 (caso Air Madrid), en que, a pesar de ser un concurso necesario, o xuíz adopta o réxime da intervención fronte á suspensión, entre outras razóns, pola complexidade do negocio aéreo para unha administración concursal.

despois de que se constatase a causa que xustifica a declaración de concurso (artigo 97 LCoopRM). Esta regulación murciana é criticable, xa que os administradores están privados da posibilidade de solicitar directamente o concurso sen que queden a salvo da súa responsabilidade por incumprir o deber de solicitalo (artigos 5, 165 e 172 LC).⁹

Por último, a solicitude de concurso non aparece recollida nas competencias indelegables das leis de cooperativas (por exemplo, os artigos 61.2 LSCA, 40 LCAR, 44 LCCAT, 41.2 LCX ou 44.2 LCCLM). Non cabería a analogía coa disolución —que é indelegable— porque o concurso pode rematar en convenio e, mesmo, a Exposición de motivos (VIN) da Lei concursal establece que esta é a solución normal do concurso (aínda que na práctica rematen en liquidación case o 90 % dos concursos). Ademais, o conselleiro delegado e a comisión executiva teñen a consideración de órgano de administración para os efectos do artigo 3 da Lei concursal¹⁰.

2. Os socios como solicitantes do concurso

A Lei concursal establece que tamén están lexitimados os socios, membros ou integrantes que sexan persoalmente responsables, conforme a lexislación vixente, das débedas da persoa xurídica (artigo 3.3 LC)¹¹. En canto á lexislación estatal, consideramos que os socios dunha cooperativa, de primeiro ou segundo grao, non responden persoalmente das débedas da sociedade (artigo 15.3 LCoop) e, polo tanto, non están lexitimados para

⁹ En liña con Morillas, que incluso afirma que a Región de Murcia carece de competencia, xa que, entre outras razóns, interfire nunha cuestión mercantil, *vide* BERCOVITZ RODRÍGUEZ-CANO, A[0]: «Las sociedades cooperativas estatales y autonómicas frente a la Ley concursal», *Estudios de derecho de sociedades y derecho concursal. Libro homenaje al profesor Rafael García-Villaverde*, t. III, Madrid: Marcial Pons, 2007, p. 2174.

¹⁰ En contra, SÁNCHEZ-CALERO: «Comentario al artículo 3», en SÁNCHEZ-CALERO e GUILARTE (dirs.): *Comentarios a la legislación concursal*, t. I, Madrid: Lex Nova 2004, pp. 154-155.

¹¹ Por exemplo, en canto ás sociedades mercantís, comprenden os socios colectivos na sociedade colectiva, comanditaria simple e comanditaria por accións (artigos 127, 148 e 151 CCom), os socios comanditarios, no caso de que se incluíse o seu nome na razón social da sociedade (artigo 147.2 CCom) e os membros da agrupación de interese económico (artigo 5 LAIE). O concurso das sociedades colectivas e comanditarias e das agrupacións de interese económico non implica o concurso dos socios persoalmente responsables, xa que coa Lei concursal desapareceu o concurso por extensión do Código de comercio (artigo 923). Os accionistas da sociedade anónima e os socios da sociedade de responsabilidade limitada non están lexitimados, salvo o caso do socio único da sociedade unipersonal, no caso de que por falta de publicidade da unipersonalidade responda de xeito persoal, ilimitado e solidario das débedas contraídas durante a etapa da unipersonalidade (artigos 311 LSA e 129 LSRL).

solicitar a declaración de concurso. A Lei estatal de cooperativas establece que a responsabilidade do membro polas débedas sociais existe, pero limitada ás achegas que subscribíse ao capital social (artigo 15.3 LCoop). O socio responde da débeda propia, é dicir, a que deriva da obriga de contribuír, non da débeda social con terceiros. Por último, que ao socio se lle imputen as perdas sociais en proporción ás operacións, servizos ou actividades realizados por cada un deles coa cooperativa, non supón responsabilidade fronte a terceiros polas débedas da cooperativa (artigo 59.2 c) LCoop)¹². En definitiva, os socios das cooperativas non poden solicitar o concurso, debido a que non concorre neles a responsabilidade persoal polas débedas sociais¹³.

Non obstante, as lexislacións autonómicas permiten optar pola responsabilidade persoal ilimitada dos seus socios polas débedas sociais, aínda que na práctica sexa excepcional. A Lei de cooperativas da Comunitat Valenciana establece que a responsabilidade dos socios, polas débedas sociais, será ilimitada cando os estatutos da cooperativa o determinen expresamente. Nese caso, a responsabilidade entre os socios será mancomunada simple, salvo que os estatutos a declaren de carácter solidario (artigo 4.2). A Lei foral de cooperativas de Navarra dispón que a responsabilidade dos socios poderá ser limitada ou ilimitada segundo o dispoñan os estatutos. Debido á falta de disposición expresa, a responsabilidade dos membros polas débedas sociais fronte a terceiros estará limitada ás achegas subscritas ao capital social, con independencia de que estean ou non desembolsadas (artigo 8.1). A Lei de cooperativas da Comunidad de Madrid dispón que se os estatutos o prevén, poderá esixirse unha responsabilidade adicional do socio para o caso de insolvencia da cooperativa ou unha responsabilidade ilimitada polas débedas sociais. Nestes casos, a responsabilidade entre os socios será mancomunada, agás previsión contraria nos estatutos (artigo 5.3). A expresión «...conforme a lexislación vixente...» do artigo 3.3 da Lei concursal debe interpretarse nun sentido amplo, é dicir, non limitada ao establecido na lexislación, senón

¹² Vide ROJO, A.: «Comentario al artículo 3», en A. ROJO e E. BELTRÁN (dirs): *Comentario de la Ley concursal*, t. I, Madrid: Civitas, 2004, p. 216; PULGAR, J.: *La declaración del concurso de acreedores*, Madrid: La Ley, 2005, p. 492 e VARGAS, C.: «La solvencia y garantías de las cooperativas en el tráfico. Algunas peculiaridades de su concurso», *Revista de Derecho Concursal y Paraconcursal*, núm. 8, 2008, p. 286.

¹³ En contra, FAJARDO, I. G.: «La masa activa y pasiva en el concurso de cooperativas», en *Estudios sobre la Ley concursal. Libro homenaje a Manuel Olivencia*, vol. V, Madrid: Marcial Pons, 2005, p. 5273.

tamén, a que recollen, por exemplo, os estatutos¹⁴. Polo tanto, nestes casos os socios poderían instar á declaración de concurso, xa que son persoalmente responsables das débedas da cooperativa. A lexitimación é recoñecida de xeito individual a calquera dos socios, sen que sexa necesaria a conformidade dos demais. A lexitimación do socio para solicitar o concurso da cooperativa é directa e persoal e distinta á solicitude da propia cooperativa, polo que sería un concurso necesario. O criterio legal considera que o concurso voluntario é só o presentado polo debedor e os demais son necesarios (artigo 22 LC). O socio que solicite o concurso debe acreditar esa condición cando realice a solicitude e acompañe o documento do que resulte a súa lexitimación ou, no seu caso, propoña a proba para a acreditar (artigo 7 LC).¹⁵

A Lei estatal de cooperativas sinala que o socio que cause unha baixa na cooperativa responderá persoalmente polas débedas sociais, despois da exclusión do haber social, durante cinco anos dende a perda da súa condición de socio, debido ás obrigas contraídas pola cooperativa con anterioridade á súa baixa, ata o importe reembolsado das súas achegas ao capital social (artigo 15.4). Isto non implica que estea lexitimado para solicitar a declaración de concurso da cooperativa, debido a que xa non é socio desta¹⁶.

Por último, aínda que a Lei concursal non esixa expresamente a necesidade de que o socio, o membro ou o integrante persoalmente responsables acrediten a concorrencia do presuposto obxectivo do concurso como no caso do debedor (artigo 2.3) e dos acredores (artigo 2.4), a súa solicitude implica, de forma automática, a declaración de concurso porque sempre se deberá fundar nun estado de insolvencia.

3. Bibliografía

BELTRÁN, E.: «La reforma —inarmónica— de la Ley concursal», <http://www.aranzadi.es/congresodelainsolvencia/pdfs/reforma.doc>, 2009.

¹⁴ Morillas considera que a expresión citada debe interpretarse «conforme o dereito», porque, por exemplo, tamén é lexislación vixente a que impón o deber de cumprir as obrigas que emanan dun contrato (artigo 1089 CC) *vide op. cit.*, p. 2178.

¹⁵ Sobre os problemas que isto presenta, *vide* ROJO, *op. cit.*, p. 283.

¹⁶ En contra, *vide* RONCERO: «Comentario al artículo 3», en J. PULGAR ESQUERRA e outros (dirs.): *Comentarios a la legislación concursal*, t. I, Madrid: Dykinson, 2004, p. 188 e PULGAR, *op. cit.*, p. 493.

BERCOVITZ RODRÍGUEZ-CANO, A.: «Las sociedades cooperativas estatales y autonómicas frente a la Ley concursal», en *Estudios de derecho de sociedades y derecho concursal. Libro homenaje al profesor Rafael García-Villaverde*, t. III, Madrid: Marcial Pons, 2007, pp. 2156-2184.

COSTAS, J.: «La extensión del derecho concursal a las sociedades cooperativas a través de la legislación cooperativa española», en *Estudios sobre la Ley concursal. Libro homenaje a Manuel Olivencia*, vol. V, Madrid: Marcial Pons, 2005, pp. 5157-5174.

FAJARDO, I. G.: «La masa activa y pasiva en el concurso de cooperativas», en *Estudios sobre la Ley concursal. Libro homenaje a Manuel Olivencia*, vol. V, Madrid: Marcial Pons, 2005, pp. 5235-5280.

MORILLAS, M. J.: *Las sociedades cooperativas*, Madrid: Iustel, 2008.

PULGAR, J.: *La declaración del concurso de acreedores*, Madrid: La Ley, 2005.

RONCERO: «Comentario al artículo 3», en J. PULGAR ESQUERRA e outros (dirs.): *Comentarios a la legislación concursal*, t. I, Madrid: Dykinson, 2004, pp. 171-205.

ROJO, A.: «Comentarios a los artículos 3 y 7», en A. ROJO e E. BELTRÁN (dirs.): *Comentario de la Ley concursal*, t. I, Madrid: Civitas, 2004, pp. 194-224 e 276-285.

SÁNCHEZ-CALERO, J.: «Comentario al artículo 3», en J. SÁNCHEZ CALERO e V. GUILARTE (dirs.): *Comentarios a la legislación concursal*, t. I, Madrid: Lex Nova, 2004, pp. 139-169.

VARGAS, C.: «La solvencia y garantías de las cooperativas en el tráfico. Algunas peculiaridades de su concurso», *Revista de Derecho Concursal y Paraconcursal*, núm. 8, 2008, pp. 281-294.



ACTUALIDADE XURÍDICA

Coordinador: Manuel José Vázquez Pena

- Manuel José Vázquez Pena
Aprobación da Lei de Vivenda de Galicia e modificación da regulación das cooperativas galegas de vivendas
- Fernando García Cachafeiro
A nova “sociedade cooperativa microempresa” na Comunidade Autónoma da Ríoxa
- Pablo Fernández Carballo-Calero
Modificación da Lei 8/2006, do 16 de novembro, de sociedades cooperativas da Región de Murcia
- Jose Antonio Rodríguez Míguez - María Jesús Rodríguez Míguez
A reforma do Consello estatal para o fomento da economía social
- María Luisa Cabello López
A Lei da sociedade cooperativa pequena de Euskadi
- Anxo Tato Plaza
O dereito do socio que causa baixa nunha cooperativa de vivendas ó reembolso das cantidades entregadas para o financiamento da vivenda (Comentario a Sentenza da Audiencia Provincial de Málaga de 28 de maio de 2008)
- Encarna Dávila Millán
Obrigas dos socios por acordo adoptado en Asemblea Xeral, ao pagamento de derrama por incremento de prezo dos materiais e servizos da construción de vivendas (Comentario a Sentenza de 11 de xullo de 2008, ditada pola Audiencia Provincial de Murcia)

- Xacobo Izquierdo Alonso
Prohibición de interpretación analóxica ou extensiva ás normas sancionadoras dos estatutos das cooperativas (Anotación á Sentenza da Audiencia Provincial de Pontevedra núm. 317/2008 (Sección 1ª) de 19 de mayo)
- Francisco Torres Pérez
Comentario a Sentencia da Audiencia Provincial de Madrid, nº. 21/2008, de 18 de setembro
- Elena Salgado André
O consello reitor: responsabilidade dos membros do consello reitor. Os liquidadores. Prescrición da acción de responsabilidade (Comentario a Sentenza do Tribunal Supremo do 1 de abril de 2008)
- Isabel Sánchez Cabanelas
Competencia obxectiva dos xuzgados do mercantil nas accións de reclamación de cantidade en concepto de reembolso de achegas societarias nas sociedades cooperativas

Cooperativismo e Enonomía Social, nº 31 (2008-2009), pp. 69-70

"APROBACIÓN DA LEI DE VIVENDA DE GALICIA E MODIFICACIÓN DA REGULACIÓN DAS COOPERATIVAS GALEGAS DE VIVENDAS".

Manuel José VÁZQUEZ PENA

Tras un discutido e, ás veces, dificultoso proceso de elaboración, aprobouse a Lei 18/2008, de 29 de decembro, de "*Vivenda de Galicia*" (Diario Oficial de Galicia do 20 de xaneiro de 2009; Boletín Oficial do Estado do 17 de marzo de 2009), que modifica a Lei 5/1998, de 18 de decembro, de "*Cooperativas de Galicia*".

Inda que a estrutura propia desta Revista obriga a facer nesta Sección unha breve análise da citada norma, limitámonos a apuntar a súa existencia. O motivo que xustifica este feito é a publicación no número anterior desta Revista do traballo "O Anteproxecto de Lei de Vivenda de Galicia e a modificación da regulación das Cooperativas de Vivendas na Lei 5/1998" [*Cooperativismo e Economía Social*, núm. 30 (Curso 2007/2008), 2008, páxs. 17 a 32]; traballo redactado polo que neste intre escribe. Certamente, non habendo cambios entre o Anteproxecto comentado e o texto definitivo da Lei, polo que a nós –claro está– nos interesa, non procede outra cousa que remitir ao traballo citado a aquel lector que desexe estudar o contido e as posibles consecuencias da Lei 18/2008 no ámbito cooperativo.

En calquer caso, con independencia da súa implantación práctica, que a estas alturas inda non se pode valorar (a Lei entrou en vigor aos tres meses da súa publicación), cómpre agora destacar a importancia desta norma, non só polo que unha modificación da nosa Lei de Cooperativas poda supoñer, senon tamén polas importantes novas cuestións prácticas que na vida das cooperativas galegas de vivendas poden, sen dúbida, agora plantexarse.



**“A NOVA «SOCIEDADE COOPERATIVA
MICROEMPRESA» NA COMUNIDADE AUTÓNOMA
DA RIOXA”**

Fernando GARCÍA CACHAFEIRO

I

A Lei de acompañamento aos Orzamentos Xerais do ano 2008 da Rioxa introduciu unha interesante modificación na Lei 4/2001, de 2 de xullo, de cooperativas da citada comunidade autónoma consistente na creación da denominada sociedade cooperativa «microempresa». A finalidade da modificación –supomos, pois nada se di na súa Exposición de Motivos- é a de reducir os trámites para a constitución de sociedades cooperativas e, deste xeito, facilitar a recuperación económica en tempos de crise.

A principal característica da nova cooperativa «microempresa», que recorda inevitablemente á «Sociedade Limitada Nova Empresa» (SLNE), é que se constituirá por un trámite abreviado –pendente de desenvolvemento regulamentario- que non poderá exceder de dous días hábiles, para o que os socios deberán adoptar o modelo de estatutos aprobados pola Consellería de Industria, permitíndose ademais que se constituía cun número mínimo de socios inferior ao habitual.

Así mesmo, a cooperativa «microempresa» revélase como un tipo de cooperativa destinado ás explotacións económicas de tamaño reducido, pois sinalase que non poderán estar formadas por máis de vinte socios. Con todo, o novo texto legal non establece outras limitacións relacionadas co volume económico da entidade (por exemplo, non se fixa un capital social máximo), nin tampouco se sinalan límites ás actividades a desenvolver pola cooperativa «microempresa» (isto é, o seu obxecto social é idéntico ao do resto de cooperativas).

Outra cuestión que resulta rechamante é a denominación elixida polo lexislador para este novo tipo de cooperativa, ao decantarse polo termo «microempresa» do que non existen precedentes –que coñezamos– nas disposicións sobre cooperativas doutras comunidades autónomas.

II

En canto á denominación da sociedade cooperativa «microempresa», a Lei de acompañamento incorreu nun manifesto erro ao engadir un novo parágrafo segundo ao artigo 3 da Lei 4/2001, no que se indica que «2. As cooperativas suxeitas á presente Lei incluírán necesariamente na súa denominación as palabras “sociedade cooperativa microempresa” ou a súa abreviatura “S. Coop. micro.”», sen sinalar que dita indicación é aplicable unicamente ás do tipo «microempresas».

Deixando ao carón o devandito erro material, que deberá ser corrixido polo trámite oportuno, debe destacarse que a denominación das novas microempresas réxese polas mesmas normas que o resto de cooperativas, a saber *a)* non poderán adoptar denominacións equívocas ou que induzan a confusión sobre a súa natureza, ámbito ou clase e *b)* ningunha outra entidade poderá utilizar estes termos nin poderá adoptar unha denominación idéntica á doutra cooperativa preexistente". Para dar cumprimento as devanditas esixencias, parece que a cooperativa microempresa deberá solicitar a correspondente «certificación negativa da denominación», sen que este autor alcance a comprender como se logrará o obxectivo de tramitar a certificación e concluír o proceso de constitución no brevísimo prazo de dous días que esixe a Lei.

Para evitar tales inconvenientes, tal vez resultase acertado recorrer a un procedemento similar ao previsto na Lei 7/2003, de 1 de abril, de creación da Sociedade Limitada Nova Empresa, o cal permite adoptar denominacións alfanuméricas que identifican á sociedade de xeito único e inequívoca, sen necesidade de tramitar a correspondente certificación negativa de denominación.

III

Outra novidade da sociedade cooperativa «microempresa» consiste en que se establece un número máximo de socios (vinte) e que se reduce o número mínimo de socios (dous) para a súa constitución. Estas dúas esixencias respecto do número mínimo e máximo de socios reflicten a tendencia de que a cooperativa microempresa resérvese para actividades empresariais de reducida dimensión.

Os órganos da cooperativa «microempresa» son a Asemblea Xeral e o Órgano de Administración e Representación, sen que estea prevista a existencia doutros órganos como, por exemplo, a Intervención. En canto a administración, esta poderase confiar a un administrador único ou a varios administradores que actúen solidaria ou mancomunadamente ou, no seu caso, ao Consello Reitor como órgano colexiado, que estará integrado como mínimo por dúas persoas.

IV

A constitución da sociedade cooperativa «microempresa» requirirá escritura pública e inscrición no Rexistro de Cooperativas da Rioxa, coa particularidade de que poderá efectuarse por un procedemento abreviado que non superará os dous días hábiles. En efecto, dispón a nova Disposición Adicional Décima da Lei 4/2001 que «se habilitará un trámite abreviado para a constitución da sociedade cooperativa microempresa, para que, dentro dos dous días hábiles seguintes a aquel en que obren nas dependencias do Rexistro de Cooperativas da Rioxa os documentos necesarios para a constitución da sociedade cooperativa microempresa, cuxos estatutos acomodar ao modelo orientativo aprobado pola Consellería competente, procedase á inscrición da mesma».

Nada se di, con todo, acerca de se os trámites necesarios para o otorgamento e inscrición da acta constituinte poderán ser realizados a través de medios telemáticos, aínda que é de esperar que ditos procedementos habilitaranse para cumprir o obxectivo de axilizar a constitución desta clase de sociedades. Tampouco se contempla a remisión automática polo Notario do acta de asemblea constituinte ao Rexistro de Cooperativas, aínda que é de esperar que tamén o devandito trámite inclúase no posterior desenvolvemento regulamentario.

Resta indicar que, en cumprimento da disposición apuntada, publicouse no Boletín Oficial da Rioxa (núm. 44, de 6 de abril) a Resolución nº 88 de 12 de marzo de 2009, do Conselleiro de Industria, Innovación e Emprego pola que se aproba o modelo orientativo de estatutos sociais da sociedade cooperativa microempresa.



Cooperativismo e Enonomía Social, nº 31 (2008-2009), pp. 75-78

«MODIFICACIÓN DA LEI 8/2006, DO 16 DE NOVEMBRO, DE SOCIEDADES COOPERATIVAS DA REGIÓN DE MURCIA»

Pablo FERNÁNDEZ CARBALLO-CALERO

A Lei 8/2006, do 16 de novembro, de sociedades cooperativas da Región de Murcia supuxo un fito no panorama do dereito cooperativo español. Máis alá doutras consideracións, a comunidade autónoma da Región de Murcia era unha das poucas que, ata a data, non contaba cunha regulación específica propia en materia de cooperativas. A importancia crecente deste tipo societario na comunidade murciana, así como a súa presenza activa en case todas as súas poboacións, foron dous dos argumentos que propiciaron a aparición dun texto que aspiraba, entre outros obxectivos, a fomentar a constitución de novas cooperativas e a darlles unha resposta eficaz aos problemas que esta clase de sociedades presentan. Os devanditos problemas resolvéronse, con anterioridade á aparición do citado instrumento legal, acudindo á normativa estatal, a cal resultaba aplicable en virtude da cláusula de suplencia recollida no artigo 149.3 da nosa constitución.

A Lei, que entrou en vigor o 1 de xaneiro de 2007, resulta aplicable ás sociedades cooperativas con domicilio social na comunidade autónoma da Región de Murcia e que realicen a súa actividade cooperativizada, con carácter principal, dentro do seu ámbito territorial. Xurdiu da experiencia doutras comunidades autónomas e das necesidades propias da Región de Murcia, circunstancias que motivaron, en liñas xerais, unha maior flexibilización do réxime económico e xurídico destas entidades.

Dito isto, o 30 de decembro de 2008 publicouse no *Boletín Oficial da Región de Murcia* (núm. 301, suplemento 8, páx. 540) a Lei 7/2008, do 26 de decembro, de medidas tributarias e administrativas en materia de

tributos cedidos, tributos propios e taxas rexionais para o ano 2009. De acordo co establecido no seu preámbulo, a axeitada execución da política económica deseñada nos Orzamentos Xerais da comunidade autónoma da Región de Murcia para o ano 2009 esixía a adopción de medidas legislativas complementarias que tivesen relación directa cos gastos e ingresos previstos na norma orzamentaria, ao permitir unha execución máis eficaz e máis eficiente destes.

Pois ben, no marco desta lei, que fai referencia basicamente a aspectos vinculados á execución dos ingresos e gastos públicos, modifícase a Lei 8/2006, do 16 de novembro, de sociedades cooperativas da Región de Murcia. En efecto, a disposición adicional quinta contén unha serie de previsións cunhas consecuencias que detallamos a continuación.

En primeiro termo, engádeselle un parágrafo ao art. 123.1 da Lei 8/2006, e o seu teor pasa a ser o seguinte:

1. As sociedades cooperativas de transportistas asocian titulares de empresas de transporte ou profesionais que poidan exercer en calquera ámbito, mesmo local, a actividade de transporte en xeral. A súa actividade cooperativizada consiste en realizar actividades que facilitan a mellora económica e técnica da actividade profesional dos seus socios.

Os Estatutos Sociais poderán dispoñer que os gastos referidos no artigo 79.2¹ se imputen a cada vehículo que os ocasionara, así como os ingresos, xerando así unha unidade de explotación en cada vehículo susceptible de ser adscrito ao socio que achegara o mesmo (parágrafo engadido).

En segundo termo, modifícase a disposición adicional cuarta da Lei 8/2006, que quedaría redactada da forma seguinte:

Disposición adicional cuarta. Consello Superior do Cooperativismo

1. Créase o Consello Superior do Cooperativismo da Región de Murcia que adoptará a forma xurídica de fundación privada e se rexerá polo disposto na Lei 50/2002, do 26 de decembro, de fundacións.

¹ De acordo co art. 79.2 da Lei 8/2006, a determinación dos resultados do exercicio económico levarase a cabo conforme a normativa contable, considerando, non obstante, tamén como gastos as seguintes partidas: a) O importe dos bens entregados polos socios para a xestión da sociedade cooperativa, en valoración non superior aos prezos reais de liquidación, e o importe dos anticipos societarios aos socios traballadores ou de traballo, imputándoos no período en que se produza a prestación de traballo; b) A remuneración das achegas ao capital social, participacións especiais, obrigas, créditos de acredores e investimentos financeiros de todo tipo captados pola sociedade cooperativa, sexa a dita retribución fixa, variable ou participativa.

2. Os Estatutos da Fundación establecerán a composición e funcións desta; e estará integrada pola Administración rexional e as organizacións representativas do cooperativismo da Región de Murcia.

En relación co primeiro aspecto, o novo art. 123.1 habilita os Estatutos para regular unha parte importante do sistema económico que debe mediar entre a cooperativa de transportistas e os seus socios. En concreto, establécese a posibilidade —que non a obriga— de que tanto os gastos como os ingresos se imputen a cada vehículo que os xere, creándose así unha unidade de explotación susceptible de ser adscrita ao socio que o achegara. Desta forma, a Lei de cooperativas de Murcia alíñase con outras leis cooperativas que xa contiñan unha previsión similar ao respecto².

Polo que se refire á segunda cuestión, a anterior disposición adicional cuarta da Lei 8/2006, baixo a rúbrica «Consello Superior do Cooperativismo», unicamente sinalaba que o Consello de Goberno da comunidade autónoma da Región de Murcia regularía no prazo máis breve posible a creación, composición e funcións do Consello Superior do Cooperativismo da Región de Murcia. En consecuencia, a nova disposición adicional abre a porta á creación do Consello Superior do Cooperativismo, circunstancia que supón un paso lóxico e ineludible no desenvolvemento e promoción do cooperativismo murciano. Deste modo, a comunidade autónoma da Región de Murcia alíñase co resto de comunidades autónomas que xa contaban cun órgano destas características³. Á marxe da remisión á Lei 50/2002, do 26 de decembro, de fundacións, a nova disposición encárgase de garantir a participación no futuro Consello da Administración Rexional e as organizacións representativas do fenómeno cooperativo da Región de Murcia

² Vide. nun mesmo sentido, o art. 97.2 da Lei 8/2003, do 24 de marzo, de cooperativas da Comunitat Valenciana.

³ Sen ánimo de exhaustividade, podemos citar o Consello Galego de Cooperativas, o o Consello Andaluz de Cooperación, o Consello Superior do Cooperativismo de Extremadura ou o Consello do Cooperativismo da Comunidade de Madrid.



Cooperativismo e Enonomía Social, nº 31 (2008-2009), pp. 79-82

”A REFORMA DO CONSELLO ESTATAL PARA O FOMENTO DA ECONOMÍA SOCIAL”.

José Antonio RODRÍGUEZ MIGUEZ y
María Jesús RODRÍGUEZ MIGUEZ

Dentro da crónica anual que leva a cabo a Revista *Cooperativo e Economía Social*, no ano 2008 debemos salientar a reforma que na lexislación estatal a levou a cabo o Real decreto 1506/2008, do 12 de setembro, pola que se modifica o Real decreto 219/2001, do 2 de marzo, sobre organización e funcionamento do Consello para o Fomento da Economía Social.

Como sabemos este organismo veu substituír ao Consello de Fomento da Economía Social que recollía a Lei 3/1987, do 2 de abril, Xeral de Cooperativas (derrogado pola Disposición derogatoria. Terceira da vixente Lei 27/1999, do 16 xullo, de Cooperativas).

O Real decreto 219/2001, do 2 de marzo, ten a súa orixe na Disposición adicional segunda da Lei 27/1999, do 16 de xullo, de Cooperativas, que procedeu a crear o Consello para o Fomento da Economía Social, configurándoo como “*órgano asesor e consultivo para as actividades relacionadas coa economía social, integrado, a través do Ministerio de Trabajo e Asuntos Sociais, na Administración Xeral do Estado, aínda que sen participar na estrutura xerárquica desta e actuando como un órgano de colaboración e coordinación do movemento asociativo e a Administración Xeral do Estado.*” (Preámbulo do citado RD).

Na mesma Lei 27/1999 atribuíuse ao Goberno, a proposta do Ministro de Trabajo e Asuntos Sociais, a posibilidade de ditar normas para a súa aplicación e desenvolvemento da mencionada Lei (Disposición final quinta, da Lei 27/1999).

No marco desta xenérica atribución de desenvolvemento normativo conferida ao Goberno ditouse, mediante Real decreto, a regulación precisa para a aplicación do referido Consello.

O Real decreto 219/2001 desenvolveu, ao longo de 13 artigos, unha disposición adicional única e tres finais, a organización e funcionamento do Consello para o Fomento da Economía Social, definindo, en particular, no que se refire ao seu articulado:

O eu obxecto (Artigo 1), as súas funcións e ámbito (Artigo 2), a súa composición (Artigo 3), as regras de funcionamento (Artigo 4), os cargos de Presidente (Artigo 5), Vocais (Artigo 6) e Secretario (Artigo 7), así como a Comisión Permanente (Artigo 8) e cuestións xerais de funcionamento dos órganos colexiados como o réxime de convocatorias (Artigo 9), orden do día (Artigo 10), constitución (Artigo 11), a adopción de acordos e as actas do Consello (Artigo 12) e a creación de Grupos de traballo (Artigo 13).

O contido da reforma introducida polo Real decreto 219/2001, do 2 de marzo é, sen embargo, moi limitado e de carácter puramente de técnica normativa, pois débese a necesidade de adaptar o número de vocais que, procedentes dos diversos departamentos ministeriais e con rango de director xeral, asumen dita condición.

Non se trata da primeira reforma deste tipo que experimenta a norma, pois modificouse xa no seu día, como consecuencia da do cambio da estrutura dos ministerios levada a cabo en 2004 (Real decreto 553/2004, do 17 de abril, polo que se modificou a estrutura dos departamentos ministeriais), por medio do Real decreto 177/2005, do 18 de febreiro. O novo Real decreto responde, pois, a idéntica necesidade, adaptar a composición do Consello a unha nova modificación da estrutura dos ministerios efectuada polo Real decreto 432/2008, de 12 de abril, que introduciu diferentes cambios nas competencias e denominacións de determinados departamentos ministeriais; en concreto, nos de Traballo e Inmigración (Real decreto 1129/2008, do 4 de xullo).

O artigo concreto que é obxecto de modificación e, por conseguinte o 3º.1, punto b), no que, aínda que se mantén o número de vogais en 17, tamén con rango de director xeral, establécese a distribución seguinte: tres do Ministerio de Traballo e Inmigración; dous por cada un dos Ministerios de Economía e Facenda, de Industria, Turismo e Comercio, de Medio Ambiente, e Medio Rural e Mariño, e de Sanidade e Consumo; e un por cada un dos Ministerios de Fomento, de Educación, Política Social e

Deporte, da Presidencia, de Administracións Públicas, de Vivenda, e de Igualdade.

Así mesmo, mediante unha Disposición adicional única ponse de manifesto as referencias correspondentes que se contiñan na norma modificada; de tal xeito que:

“As referencias que se fan no Real decreto 219/2001, do 2 de marzo, modificado polo Real decreto 177/2005, de 18 de febreiro, a extinguido Ministerio de Traballo e Asuntos Sociais e á súa titular, ao Director Xeral da Economía Social, de Traballo Autónomo e do Fondo Social Europeo e ao Subdirector Xeral de Fomento e Desenvolvemento Empresarial e Rexistro de Entidades deben entenderse efectuadas ao Ministerio de Traballo e Inmigración e ao seu titular, e aos titulares da Dirección Xeral da Economía Social, de Traballo Autónomo e da Responsabilidade Social das Empresas e da Subdirección Xeral da Economía Social, de Traballo Autónomo e da Responsabilidade Social das Empresas, respectivamente.”

Feitas estas primeiras consideracións, parece oportuno aludir, aínda que sexa de maneira breve, ás peculiaridades do órgano equivalente creado no marco da lexislación autonómica galega en materia de cooperativas: o Consello Galego de Cooperativas (“CGC”), regulado no artigo 135 da Lei 5/1998, do 18 de decembro de 1998, de Cooperativas de Galicia, norma que efectuou a adaptación ás particularidades de Galicia, da norma estatal de cooperativas.

O CGC configúrase como o máximo órgano de promoción e difusión do cooperativismo na Comunidade Autónoma de Galicia, con funcións, ademais de carácter consultivo e asesor das Administracións públicas galegas en aqueles temas que afectasen ao cooperativismo, para velar en todo momento por:

- O cumprimento dos principios cooperativos,
- A adecuada aplicación da Lei de Cooperativas de Galicia e,
- O respecto das regras de unha xestión correcta e democrática das cooperativas de Galicia, sen prexuízo das funcións inspectoras que corresponden a Administración.

Dito órgano goza, así mesmo, de plena capacidade de obrar para o exercicio das funcións que se lle atribúen na propia Lei de Cooperativas de Galicia e nas súas normas de desenvolvemento, recoñecéndosele a autonomía suficiente para a execución das mesmas, baixo a adscrición á consellería competente en materia de traballo.

Volvendo á norma obxecto principal do noso comentario, resulta evidente que este tipo de normas de “adaptación” ou “actualización”, como poderíamos chamalas, son útiles e necesarias, pois contribúen a depuración do ordenamento xurídico; sen embargo, poñen en evidencia á futilidade de certos cambios estruturais na organización das Administracións públicas, tanto estatal como autonómico, posto que ditas modificación nunca son inocuas senón que supoñen unha importante carga de traballo administrativo e de recursos humanos e materiais, que non sempre están xustificadas por melloras sensibles na eficiencia do funcionamento do aparato administrativo. E aínda de que partimos da presunción “*iuris tantum*”, de que este factor se toma en conta, as veces, parece cuestionable alomenos desde a perspectiva da correcta organización burocrática das Administracións públicas.

Cómpre rematar, en resumo, que non parece lóxico nin eficiente, que a Administración mude constante de estrutura e de denominacións, moitas veces por razóns simplemente cosméticas ou froito de simples asignacións de cotas de poder, -o que non se debe presumir, non obstante-, pero que nos fai lembrar con certa nostalxia como nalgúns outros estados, con democracias máis consolidadas -como sería, por exemplo, Gran Bretaña-, algúns dos departamentos ministeriais manteñen continuamente os seus nomes tradicionais, ás veces ao longo dos séculos, como no caso do coñecido “*Foreign Office*”, para referirse ao encargado dos asuntos exteriores, ou o máis particular, a denominación de “*Chancellor of the Exchequer*”, para referirse ao ministro que se ocupa dos asuntos económicos.

Cooperativismo e Enonomía Social, nº 31 (2008-2009), pp. 83-90

“A LEI DA SOCIEDADE COOPERATIVA PEQUENA DE EUSKADI”

María Luisa CABELLO LÓPEZ

1. Introducción: contexto onde se enmarca a Lei 6/2008, de 25 de xuño.

Nos últimos anos tense experimentado no seno das institucións da Unión Europea unha progresiva sensibilización en torno á adopción de diversas iniciativas orientadas a favorecer a simplificación dos requisitos e condicionantes precisos para a posta en marcha de novas actividades empresariais [*cfr.*, neste senso e entre outras disposicións, a Recomendación 1997/344/CE, de 22 de abril, sobre “*millora e simplificación das condicións para a creación de empresas*” (Diario Oficial núm. L 145, de 5 de xuño de 1997). É suliñable que esta Recomendación supuxo un importante punto de inflexión, ao insistir aos estados membros sobre a necesidade de crear novas pequenas empresas e, para ese fin, modificar determinadas condicións e requisitos relativos á súa constitución, simplificando certas esixencias e algúns trámites referentes á fase inicial de creación das empresas].

Inda que se ten constatado que se trata dunha cuestión que afecta á creación da práctica totalidade das empresas, o certo é que se entende que son as empresas medianas, e particularmente as pequenas, as que perciben os requisitos de constitución de cada forma societaria como obstáculos de índole administrativa que non sólo non facilitan, senon que, especialmente no caso das microempresas, chegan a constituir un escollo, en ocasións insalvable dada a súa natureza e circunstancias, para a súa plasmación formal.

Ante esta situación, dende as instancias comunitarias e estatales que teñen culminado modificacións legislativas no ámbito mercantil, se pretendeu que os cambios normativos que se propoñían non solamente servisen para a remoción dos obstáculos administrativos que ralentizaban a constitución de novas empresas, senon tamén que a súa incidencia se puxese de manifesto na creación das pequenas e medianas empresas, que son fundamentais –como é sabido– na aparición de novos postos de traballo. Así, facendo realidade esta idea, no ámbito estatal, e por lo que se refire ás sociedades de capital, aprobouse a Lei 7/2003, de 1 de abril, da “*Sociedade Limitada Nova Empresa, pola que se modifica a Lei 2/1995, de 23 de marzo, de Sociedades de Responsabilidade Limitada*” (Boletín Oficial do Estado do 2 de abril de 2003). Nela preténdese establecer un marco normativo mercantil e administrativo capaz de estimular a actividade empresarial e mellorar a posición competitiva das pequenas e medianas empresas no mercado. Asimesmo, cómpre destacar que mediante o Real Decreto 1332/2006, de 21 de novembro, “*polo que se regulan as especificacións e condicións para o emprego do Documento Único Electrónico (DUE) para a constitución e posta en marcha de sociedades de responsabilidade limitada mediante o sistema de tramitación telemática*” (Boletín Oficial do Estado do 30 de novembro de 2006), se posibilita ás citadas sociedades a utilización do referenciado sistema, que ata a súa entrada en vigor só se podía utilizar para a Sociedade Limitada Nova Empresa.

Pola súa banda, e como é lóxico, o mundo cooperativo no pode nin debe permanecer alleo a esta realidade. De feito, parece claro que o mesmo constitúe un ámbito ao que deben trasladarse sen máis dilación estas liñas legislativas, propiciando a creación dunha dinámica que favoreza a formación das pequenas cooperativas na súa condición de axentes creadores de máis emprego, de emprego de máis calidade e, como selo diferenciador das empresas que xurden neste ámbito, baixo fórmulas de autoxestión.

Neste contexto pódese situar a aprobación da Lei 6/2008, de 25 de xuño, “*da Sociedade Cooperativa Pequena de Euskadi*” (Boletín Oficial do País Vasco do 4 de xullo de 2008). Certamente, ata esta data, para as cooperativas da Comunidade Autónoma do País Vasco non se tiña establecido o marco xurídico que posibilitara a implantación e cumprimento das liñas básicas de actuación antes citadas, favorecendo a creación e establecemento de pequenas cooperativas. En concreto, dacordo con estes parámetros, con esta norma se pretende dar resposta, neste ámbito, ás cooperativas de traballo asociado de menores dimensións, esto é,

a aquelas que non superen o número de dez persoas socias traballadoras, coas correspondentes adaptacións. Trátase dunha Lei, como veremos detenidamente a continuación, que consta de seis capítulos (dez artigos), cinco disposicións adicionais e dúas disposicións finais.

2. Disposicións xerais.

No Capítulo I (“*Disposicións xerais*”) da Lei que nos ocupa, e en tan so dous artigos, alúdese ao concepto e á constitución da sociedade cooperativa pequena de Euskadi. Así, tras definila como “*aquela sociedade cooperativa de primer grao pertencente á clase das de traballo asociado ou de explotación comunitaria cuio réxime xurídico regúlase en virtude da presente Lei como especialidade da sociedade cooperativa*”, destácase, como particularidade propia deste tipo social que a mesma “*estará integrada por un mínimo de dous e un máximo de dez persoas socias traballadoras ou socias de traballo de duración indefinida*”.

Inda que cremos que non sería preciso sinalalo, o lexislador vasco advirte no derradeiro apartado do artigo 1 que “*as sociedades cooperativas pequenas regularanse polo disposto nesta Lei e as súas normas de desenrolo, e, supletoriamente, pola Lei 4/1993, de 24 de xuño, de Cooperativas de Euskadi, e as súas normas de desenrolo*”.

O artigo 2 pon de manifesto que en virtude da súa inscrición no libro correspondente do Rexistro de Cooperativas de Euskadi, a sociedade cooperativa pequena adquirirá a súa personalidade xurídica. A escritura de constitución desta, ademáis de reunir os restantes extremos a que se refire o artigo 12 da Lei de Cooperativas de Euskadi, deberá conter os Estatutos sociais segundo un modelo orientativo.

Finalmente, seguindo as pautas habituais do Dereito de Cooperativas, a denominación destas entidades incluirá necesariamente a expresión “*Sociedade Cooperativa Pequena*”, ou a súa abreviatura “*S. Coop. Pequena*”.

3. Límites á contratación de persoas traballadoras por conta allea e de persoas socias traballadoras ou socias de traballo de duración determinada, e delimitación das achegas obrigatorias iniciais.

O Capítulo II da Lei 6/2008 conta de dous artigos e leva por título “*Da contratación de persoas traballadoras por conta allea e de persoas socias traballadoras ou socias de traballo de duración determinada e da delimitación das achegas obrigatorias iniciais*”.

Polo que respecta ao réxime especial para a contratación de persoas traballadoras por conta allea e de persoas socias traballadoras ou socias de traballo de duración determinada, é preciso indicar que se fixa unha limitación temporal de cinco anos dende a data de constitución da entidade, ao ter considerado este prazo coma adecuado para a consolidación da sociedade cooperativa pequena. Estas medidas van posibilitar a ditas entidades actuar no mercado de forma competitiva e sen as limitacións vixentes ata agora. En calquera caso, sí compre suliñar que o número de persoas traballadoras por conta allea a contratar pola sociedade cooperativa pequena non poderá exceder de cinco.

Establécense asimesmo límites á delimitación das achegas obrigatorias iniciais para aquelas persoas traballadoras por conta allea que se incorporen como persoas socias traballadoras ou socias de traballo de duración indefinida ou persoas socias de duración determinada. En concreto, sinala o artigo 4 que ditas achegas “*serán como máximo equivalentes, para cada unha destas clases de persoas socias, ao total das achegas obrigatorias efectuadas pola última socia ou socio da clase correspondente incorporado á entidade cas oportunas actualizacións*”. En todo caso, estas actualizacións non poderán ser superiores ás que resulten da aplicación dos índices de precios ao consumo publicados polo Instituto Nacional de Estadística dende que ditas achegas foron realizadas.

4. Os órganos sociais.

Integrado por un único artigo, no Capítulo III establécense como órganos sociais da sociedade cooperativa pequena de Euskadi a Asamblea Xeral, que será o máis importante, e o órgano de administración e representación, que pode ser unipersoal -persoa administradora única-, pluripersoal -persoas administradoras solidarias ou mancomunadas- ou colexiado - Consello Rector-. Este Consello Rector estará sempre integrado, como mínimo, por dúas persoas socias traballadoras ou de traballo da sociedade cooperativa pequena.

O voto de quen ocupe a presidencia dirimirá os empates, excepto cando o Consello Reitor estea integrado por dúas persoas conselleiras, salvo que os Estatutos sociais da sociedade cooperativa pequena establezan o contrario. É interesante destacar tamén que a persoa que ocupe a secretaría do Consello Reitor da sociedade cooperativa pequena poderá convocar á Asamblea Xeral si o seu presidente non a tivese convocado no prazo de vinte días dende a recepción da solicitude presentada por persoas socias que representen polo menos o vinte por cento do total de votos, todo elo sen

prexuízo da acción de responsabilidade que se poderá exercitar contra a presidencia.

5. Réxime económico.

Un único artigo, o artigo 6 (“*Deduccións das achegas ao capital*”), integra o Capítulo IV (“*Réxime económico*”). Neste precepto se deixa á regulación estatutaria o establecemento de deduccións sobre as achegas obrigatorias, excluindo as capitalizacións dos retornos.

6. As disposicións referidas á adaptación e á disolución.

Dous son os artigos que forman o Capítulo V (“*Disposicións referidas á adaptación e disolución*”). No primeiro deles (artigo 7, “*Adaptación de Estatutos sociais*”) contéplase e arbítrase a correspondente solución para aquel suposto no que a sociedade cooperativa pequena superase o número máximo de persoas socias traballadoras ou socias de traballo de duración indefinida. En concreto, dispónse que a entidade deberá adaptar os Estatutos sociais ao establecido na Lei de Cooperativas de Euskadi.

Sínálase tamén no precepto que as sociedades cooperativas constituídas ao amparo da Lei 4/1993, de 24 de xuño, de “*Cooperativas de Euskadi*”, que, reunindo os requisitos establecidos na norma que nos ocupa, desexen adoptar a forma de sociedade cooperativa pequena deberán adaptar os seus Estatutos sociais ás prescricións que da mesma contén a Lei 6/2008, que estamos a ver.

Pola súa banda, considéranse causas de disolución a redución do número de persoas socias por debaixo do límite mínimo legalmente necesario para constituir a sociedade cooperativa pequena, a paralización ou inactividade dos órganos sociais ou a interrupción sen causa xustificada da actividade cooperativa, si se manteñen durante un ano de forma continuada (artigo 8, “*Supostos de disolución*”).

7. As disposicións referidas ao depósito de contas anuais e á auditoría de contas.

No derradeiro Capítulo da Lei (“*Disposicións referidas ao depósito de contas anuais e á auditoría de contas*”), ca finalidade de facilitar a presentación dos documentos que acompañan ás contas anuais das sociedades cooperativas pequenas para o seu depósito no Rexistro de Cooperativas de Euskadi, permítese que os mesmos se suxeiten aos modelos de solicitude e de certificación do órgano de administración e

representación que se aproben mediante orde da persoa titular do departamento do Goberno Vasco competente en materia de cooperativas, así como ao disposto no Decreto 59/2005, de 29 de marzo, “*polo que se aproba o Regulamento de Organización e Funcionamento do Rexistro de Cooperativas de Euskadi*”.

Finalmente, o artigo 10, ademáis dos supostos que se recollen na Lei de Auditoría de Contas, contempla determinadas situacións nas que a sociedade cooperativa pequena deberá auditar as súas propias contas. En concreto, cando o acorde a Asamblea Xeral por maioría das persoas socias presentes e representadas ou sempre que o solicite unha persoa socia.

8. As disposicións adicionais.

As tres primeiras disposicións adicionais establecen, respectivamente, a elaboración do documento único electrónico da sociedade cooperativa pequena (DUESCP) e dos convenios de colaboración cas institucións, administracións e sociedades que poidan colaborar para o seu mellor funcionamento; a posta en marcha dos puntos de asesoramento e inicio de tramitación das sociedades cooperativas pequenas de Euskadi (PAITSCPE); e a próxima elaboración de modelos de Estatutos sociais para a constitución de novas cooperativas pequenas.

Pola súa banda, a disposición adicional cuarta contén unha modificación da Lei 4/1993, de 24 de xuño, de Cooperativas de Euskadi, tentando clarificar a natureza dos recursos destinados a finalidades de interese público. Neste senso, se teñen revisado a súa denominación e os seus fins, suliñando o seu carácter obrigatorio. Ademáis, as modificacións introducidas incorporan unha nova denominación que se axusta mellor á súa verdadeira esencia (“*contribución para educación e promoción cooperativa e outros fins de interese público*”); revisan as súas finalidades tratando de compaxinar a realidade social cooperativa co carácter de interese público das mesmas; e se actualizan as características da súa xestión á nova regulación.

Finalmente, a disposición adicional quinta inclúe a tipificación dunha infracción en materia de cooperativas, ca súa correspondente sanción, no suposto da utilización instrumental desta forma xurídica para fins distintos aos previstos nesta Norma. Neste entendemento, como recolle a Exposición de Motivos da Lei 6/2008, no desenrolo da mesma se disporán as medidas concretas que supoñan, en particular, a redución significativa dos prazos de resolución e inscrición das escrituras de constitución das sociedades cooperativas pequenas, por un lado, e o resultado dunha nova valoración

dos requisitos de inscrición que permita unha maior congruencia cos fins que mediante a presente modificación legislativa se pretende acadar e a súa adaptación ás circunstancias particulares das cooperativas de menor tamaño, por outro lado.

9. As disposicións finais.

As disposicións finais fixan as condicións de entrada en vigor da Lei (aos trinta días seguintes a súa publicación no “*Boletín Oficial do País Vasco*”) e a potestad do Goberno Vasco para promulgar normas para a aplicación e desenvolvemento da mesma.

10. Reflexión final.

Examinada de forma esquemática a Lei Vasca 6/2008, pódese afirmar sen dúbida que con ela, cas medidas que nela atopamos, o Lexislador vasco trata de favorecer e fomentar a creación e posterior afianzamento no mercado das sociedades cooperativas pequenas, “*embrión fundamental para o desenvolvemento, futuro e consolidación do cooperativismo vasco*”, como se afirma na Exposición de Motivos da norma que nos ocupa.

Certamente, con esta Lei, se temos en conta o réxime xeral das cooperativas de Euskadi, observamos que, respecto delas e a propósito da sociedade cooperativa pequena, prodúcese unha notable simplificación da súa constitución e dos seus principais actos inscribibles no Rexistro de Cooperativas de Euskadi, eliminándose os principais obstáculos que nestes ámbitos poderían atoparse.



Cooperativismo e Enonomía Social, nº 31 (2008-2009), pp. 91-96

**“O DEREITO DO SOCIO QUE CAUSA BAIXA
NUNHA COOPERATIVA DE VIVENDAS Ó REEMBOLSO
DAS CANTIDADES ENTREGADAS PARA O
FINANCIAMENTO DA VIVENDA (COMENTARIO Á
SENTENZA DA AUDIENCIA PROVINCIAL DE MÁLAGA
DE 28 DE MAIO DE 2008)”.**

Anxo TATO PLAZA

1. Antecedentes.

D. Agustín era socio dunha cooperativa de vivendas. Ó mesmo tempo, D. Agustín outorgara (xunto co resto dos socios) un aval solidario para garantir un crédito hipotecario suscrito pola cooperativa para financia-la promoción de vivendas. Como consecuencia da caótica xestión da cooperativa, esta incorreu en insolvencia, provocando así que a entidade de crédito que concedera o crédito hipotecario avisase da súa execución.

D. Agustín, entón, causou baixa da cooperativa, e reclamou a esta a devolución das cantidades por el entregadas para o financiamento da vivenda. Ante a negativa da cooperativa á devolución destas cantidades (derivada da falta de tesourería da cooperativa), D. Agustín formulou demanda de xuízo ordinario, demanda que foi desestimada tanto en primeira instancia como en apelación.

2. A sentenza da Audiencia Provincial de Málaga de 28 de maio de 2008.

Tal e como avanzabamos, a Audiencia Provincial de Málaga, confirmando neste extremo a sentenza dictada en primeira instancia, rexeitou o recurso de apelación interposto por D. Agustín e, polo tanto,

desestimou a demanda formulada por este. Para alcanzar esta conclusión, a Audiencia apóiase nos seguintes Fundamentos de Dereito:

“Plantexados así os termos do debate, e sen prexuízo do disposto para o capital social nos preceptos invocados polo actor apelante, tamén se debe ter presente o establecido no artigo 22 dos Estatutos da cooperativa, no sentido de que as cantidades entregadas polos socios en pagamento para financiar a adquisición de vivendas ou locais non integran o capital social, pero están suxeitas ás condicións fixadas e contratadas coa cooperativa, segundo acorde a Asemblea Xeral. Así como o previsto no artigo 32 dos Estatutos para o caso de imputación de perdas.

Tamén se debe ter presente que, segundo resulta da proba documental aportada ós autos, con data 20-2-2004, os agora litigantes outorgaron escritura de préstamo hipotecario, distribución de responsabilidade e constitución de fianza, autorizada polo Notario de Melilla D. Manuel, co número 336 do seu Protocolo.

Mediante este instrumento público a entidade Montes de Piedad y Caja de Ahorros de Ronda, Cádiz, Almería, Málaga y Antequera (Unicaja) concedeu un préstamo hipotecario á cooperativa de vivendas demandada por importe de 4.772.984,04. Segundo se fai constar na escritura, D. Jesús Miguel interviu como representante legal da cooperativa, pero ademáis, por si mesmo como cooperativista, e tamén en nome e representación de cada un dos socios cooperativistas que nominativamente se relacionan, entre os que se inclúe o actor, e a estes efectos presentou a correspondente escritura de poder que alí se cita.

Tanto no apartado “Intervienen nº5” como de forma máis detallada no Exponen V da devandita escritura, se establece que os socios cooperativistas alí relacionados (entre os cales figura o actor) garanten solidariamente coa parte prestataria (a cooperativa) e entre si ante Unicaja o total cumprimento das obrigas de pago que se contraen nesa escritura e nos seus mesmos termos e condicións, con renuncia expresa, en razón á máis completa solidariedade, ós beneficios de orde, excusión, división e calquera outro que puidera corresponderlles, respondendo todos e cada un deles polo total das obrigas afianzadas ata o total pago, subsistindo tal afianzamento mentres se atope en vigor o presente contrato. Así mesmo, faise constar que, con especial renuncia ó disposto no artigo 1851 do Código Civil, este afianzamento faise extensivo a calquera das prórrogas, renovacións, novacións ou modificacións de calquera tipo, expresas ou tácitas, que pudieran producirse nas obrigas contidas na escritura e que pesen sobre o prestatario (debedor principal) polo que o afianzamento considerarase vixente ata a total extinción das obrigas contidas, directa ou indirectamente, no presente contrato, sen necesidade de novación expresa do mesmo

Resulta igualmente da proba practicada e obrante en autos que a xestión da cooperativa foi caótica, que as obras proxectadas non cegaron a realizarse, e que a situación económica deu en creba, sendo imposible atender ós pagos que tiña que realizar, e que segundo declarou o testigo D. Dario, representante da empresa que últimamente se encargou da xestión da cooperativa, o banco avisou a execución do crédito, que corrían intereses de demora, reclamando 1.600.000 euros, que coa venta dos terreos se pagaron as débedas, que en tesoureiría non hai ningunha cantidade, e que o único diñeiro que a cooperativa pode obter será o que poida sacar dun pleito contencioso administrativo que está plantexado contra a cidade autónoma de Melilla, se se gaña este pleito.

De canto se expuso despréndese que se ben por unha banda a parte actora ten fronte á cooperativa demandada un crédito, como consecuencia da súa baixa voluntaria como socio, sen embargo, como consecuencia de ter sido socio e precisamente, por ese contrato de préstamo ó que se fixo referencia, o actor responde solidariamente do mesmo tanto perante a cooperativa como perante a entidade financeira.

Non consta cal é o estado actual do devandito préstamo hipotecario; o que significa que se por un lado o actor pode resultar acreedor fronte á cooperativa, por outro lado, atendendo precisamente ás obrigas que contraeu dada a súa condición de socio, pode resultar deudor xunto á mesma e fronte á mesma. Polo que non é a falta de activo da cooperativa, senon a iliquidez da débeda, ó descoñecerse realmente ata onde pode acadar o importe do crédito ou débeda que poidan ter un litigante fronte ó outro, o que xustifica a desestimación da demanda”.

3. Comentario.

3.1. Nocións previas.

Nas cooperativas de vivendas, débese trazar unha nidia distinción entre os dous tipos de achegas que os socios veñen obrigados a realizar. Por unha banda, as achegas obrigatorias para adquiri-la condición de socio. E, por outra banda, as achegas ou pagamentos realizados para contribuir ó financiamento da vivenda.

3.2. O dereito do socio ó reembolso das súas achegas obrigatorias ó capital social.

As achegas obrigatorias integran o capital social. E, con respecto a elas, o socio ostenta un dereito ó reembolso para o caso de baixa ou perda da súa condición de socio. Este dereito ó reembolso das achegas ó capital social rexerase –no Dereito cooperativo galego- polo artigo 64 da Lei de

Cooperativas de Galicia. Da aplicación deste precepto pódense deducir varios principios xerais aplicables ó dereito do socio ó reembolso das súas achegas ó capital social. Estes principios serían os seguintes: a) Os socios teñen dereito ó reembolso das súas achegas ó capital social no caso de baixa; b) A liquidación destas achegas farase segundo o balance de pechamento do exercicio no que se produza a baixa; c) Pódense establecer deducións sobre as achegas obrigatorias, que non serán superiores ó 30% da achega no caso de expulsión, nin ó 20% no caso de baixa non xustificada. No caso de baixa xustificada, non procederá ningunha dedución; d) Ademais das deducións anteriormente citadas, descontaranse do importe das achegas obxecto de reembolso as perdas reflectidas no balance de pechamento do exercicio, xa correspondan ó dito exercicio ou proveñan doutros anteriores ou estean sen compensar; e) O prazo de reembolso non poderá exceder de cinco anos a partir da data da baixa, agás no caso de falecemento do socio, suposto no cal o reembolso deberá realizarse nun prazo non superior a un ano dende aquel.

Este réxime xurídico, aplicable con carácter xeral a calquera tipo de cooperativas, rexe tamén no eido das cooperativas de vivendas, agás unha excepción. Esta excepción atinxe ó prazo para o reembolso das achegas obrigatorias, reembolso que se deberá producir no momento en que o socio sexa substituído nos seus dereitos e obrigas por outro socio.

3.3. O dereito do socio ó reembolso das cantidades entregadas para o financiamento da vivenda.

Xunto coas achegas obrigatorias ó capital social, o socio dunha cooperativa de vivendas debe pagar tamén as cantidades acordadas pola cooperativa para o financiamento das vivendas. Estas achegas, sen embargo, non integran o capital social da cooperativa.

Sen embargo, e malia que se trata de achegas que non integran o capital social, o socio ostenta tamén sobre elas un dereito de reembolso para o caso de baixa. Este dereito do socio ó reembolso das cantidades achegadas para o financiamento das vivendas réxese –no Dereito cooperativo galego– polo artigo 121 da Lei de Cooperativas de Galicia. E, por aplicación deste precepto, rexen, en relación con aquel dereito, os seguintes principios: a) As cantidades entregadas polo socio para o financiamento da vivenda deberán ser reembolsadas no momento en que o socio sexa substituído nos seus dereitos e obrigas por outro socio; b) Sobre as cantidades entregadas polo socio poderanse practicar –en caso de baixa non xustificada–

deducións de ata un 40% das porcentaxes previstas para as deducións sobre as achegas obrigatorias ó capital social.

3.4. O dereito de crédito do socio fronte á cooperativa.

De todo o ata aquí esposto despréndese que o socio que causa baixa nunha cooperativa de vivendas adquire un dereito de crédito fronte á cooperativa. E o seu importe será o equivalente á suma das achegas ó capital social realizadas polo socio e das achegas realizadas por este para o financiamento da vivenda, unha vez descontadas as deducións procedentes e acordadas polo Consello Rector para o caso de baixa non xustificada e as perdas que deban ser imputadas ó socio consonte ó balance do exercicio no que se produce a baixa.

Agora ben, pese a que o dereito de crédito do socio fronte á cooperativa nace no momento en que este causa baixa na cooperativa, neste momento ó crédito é inesixible. En efecto, condición necesaria para a esixibilidade daquel dereito de crédito será que o socio sexa substituído nos seus dereitos e obrigas na cooperativa de vivendas por outro socio. E só nese momento o socio ostentará fronte á cooperativa un dereito de crédito líquido, vencido e esixible.

3.5. Compensación de créditos.

Unha vez que o dereito de crédito do socio fronte á cooperativa se atopa vencido e é líquido e esixible, este pode ser obxecto de compensación coas eventuais débedas que o socio ostente fronte á cooperativa. En efecto, pode suceder que, como consecuencia da actividade económica da cooperativa, deban ser imputadas ó socio perdas por un importe superior ó das súas achegas obrigatorias ó capital social. Igualmente, mentres o socio mantivo a condición de socio puido adquirir outras débedas fronte á cooperativa. De xeito que, no momento en que o socio sexa substituído por outro socio nos seus dereitos e obrigas na cooperativa, o socio que causou a baixa pode ostentar a dobre condición de acreedor e debedor da cooperativa. Unha situación na que, consonte o establecido no artigo 1195 do Código Civil, procede a compensación de créditos e débedas sempre e cando estes reúnan os requisitos que menciona o artigo 1196 do mesmo texto legal, entre os cales destacan os relativos ó carácter líquido e esixible das débedas.

3.6. Consideracións finais.

Na sentenza obxecto do presente comentario, afirmase que o socio que causou baixa na cooperativa podería ser debedor desta en virtude do aval

solidario outorgado polo socio para garantir o crédito hipotecario suscrito pola cooperativa. Explicase tamén que, no momento no que se produciu a litispendencia, non podía concretarse nin a existencia desta débeda nin, por suposto, a súa contía. De onde deduce a Audiencia, acertadamente, que esta débeda era ilíquida.

Agora ben, a iliquidez da débeda do socio fronte á cooperativa constitúe, á súa vez, o argumento fundamental no que se apoia a sentenza comentada para negar ó socio o dereito ó reembolso das cantidades achegadas para o financiamento da vivenda. Unha conclusión esta que, baixo o noso punto de vista, non debe ser compartida. En efecto, a iliquidez da débeda do socio fronte á cooperativa constitúe un obstáculo que, en todo caso, impide a compensación desa débeda co crédito que o socio ostente fronte á mesma cooperativa (art. 1196 do Código Civil). Pero o nacemento e esixibilidade deste último dereito de crédito depende tan só da baixa do socio na cooperativa e da súa posterior substitución por outro socio. De onde se desprende que se o socio xa fora substituído nos seus dereitos e obrigas por outro socio, tiña dereito ó reembolso das súas achegas obrigatorias e das súas achegas para o financiamento da vivenda, sempre e cando –claro está– non deberan ser imputadas ó socio perdas por un importe superior. Este crédito, no caso de existir, non podía ser compensado pola cooperativa coa eventual débeda adquirida polo socio fronte a esta como consecuencia da súa condición de avalista solidario no préstamo hipotecario, toda vez que esta débeda non era líquida nin esixible. Unha vez que esta débeda adquirira liquidez e fora esixible, iso si, podería ser obxecto de reclamación pola cooperativa fronte ó socio.

Cooperativismo e Enonomía Social, nº 31 (2008-2009), pp. 97-100

**«OBRIGAS DOS SOCIOS, POR ACORDO ADOPTADO
EN ASEMBLEA XERAL, AO PAGAMENTO DE DERRAMA
POR INCREMENTO DE PREZO DOS MATERIAIS E
SERVIZOS DA CONSTRUCCIÓN DE VIVENDAS
(COMENTARIO A SENTENZA DE 11 DE XULLO DE 2008,
DITADA POLA AUDIENCIA PROVINCIAL DE MURCIA)»**

Encarna DÁVILA MILLÁN

Nos autos do xuízo ordinario procedentes do Xulgado do Mercantil, en que figuran como parte actora a Sociedade Cooperativa de Vivendas «La Glorieta» e como demandados os socios cooperativistas, xuízo que versa sobre a reclamación de cantidade, en que se condena os demandados ao pagamento dunha derrama polo incremento do prezo de materiais e servizos da construción da vivenda que se lles asignou, o acordo do pagamento da derrama foi adoptado en asemblea xeral extraordinaria e figurará nos autos en que tal acordo non foi impugnado en legal forma polos socios cooperativistas.

Contra a sentenza de primeira instancia, interponse un recurso de apelación ante a Audiencia Provincial por algúns cooperativistas, un dos cales alega non recibir ningunha notificación para o pagamento da (última) derrama nin ser citado á xunta da Asemblea Xeral en que se adoptou o acordo.

Esta alegación é desestimada polo Tribunal, que estima que a Sociedade Cooperativa, a través dos seus representantes, si notificara a obriga do pagamento, nos enderezos que para os efectos lle facilitaron á Xunta Reitora da Cooperativa os socios cooperativistas; salvo que o socio apelante facilitase un enderezo incorrecto, nese caso as consecuencias serán asumidas exclusivamente por el, ou como tamén se alega polo apelante

cambiar o seu domicilio, neste caso igualmente tería que ser notificado á Xunta Reitora da Cooperativa co obxectivo de recibir as notificacións.

1. Fundamentos de dereito

A Audiencia Provincial de Murcia, ante a que se presenta o recurso de apelación, acepta todos os fundamentos de dereito expresados na sentenza de primeira instancia

Primeiro.

Como consecuencia dos incrementos de prezo nos materiais e servizos da construción, en relación con diversos atrasos e incumprimentos da empresa construtora contratada, a Sociedade Cooperativa de Vivendas «La Glorieta» chega a un déficit orzamentario, feito polo cal se celebra unha Asemblea Xeral Extraordinaria, en que se acorda a realización dunha derrama que se debía pagar en tres prazos por todos os cooperativistas en función da porcentaxe de participación de cada un deles.

A falta de aboamento de determinadas cantidades, malia os requirimentos e xestións efectuados para o efecto, fixo necesario que a Sociedade Cooperativa formulase o litixio para reclamar os pagamentos.

O xulgado de instancia en aplicación da Lei 27/99, do 16 de xullo, de cooperativas, estima que o acordo adoptado en Asemblea Xeral Extraordinaria, sobre o pagamento de derramas (celebrada o 27/10/2004), non foi impugnado en legal forma, da mesma maneira que o feito de que as vivendas estivesen adxudicadas non exime de cumprir as obrigas económicas correspondentes.

Segundo.

A representación do apelante alega que este pagou as dúas primeiras derramas e o non pagamento da terceira. Isto débese a que non recibiu ningunha notificación en que se lle reclamase o pagamento porque estas se facían nas caixas de correo da vivenda e, ao non residir na súa residencia habitual por trasladarse a outro domicilio, non tiña información desta. Así mesmo tamén alega non ser citado á Asemblea celebrada o día 27 de outubro de 2004 en que se adoptara o acordo do pagamento das derramas.

O Tribunal considera que tal alegación debe ser desestimada, xa que a Sociedade Cooperativa lles enviou os requirimentos de pagamento aos distintos cooperativistas aos enderezos que con este obxectivo lle

facilitaron á Xunta Reitora. Se o apelante facilitou un domicilio incorrecto as consecuencias que diso se deriven deberán ser asumidas por el.

Terceiro.

Outro dos cooperativistas, que tamén interpuxo un recurso de apelación contra a sentenza ditada polo Xulgado do Mercantil, na que alega que o que se invocou na contestación á demanda non foi a petición de que se anule o acordo da Asemblea, senón que se suprima, por contravir o disposto na Lei, o que fundamenta no artigo 29-1.º da Lei 27/99 que obriga a que a acta da Asemblea recolla a transcripción dos acordos adoptados, cos resultados das votacións e, segundo o apelante, na acta non se recollía o resultado da votación relativa á derrama.

O Tribunal desestima tal alegación, porque nela se pretende que se reconsidere a validez do acordo adoptado na Asemblea do 4/10/2004; e o Tribunal considera que o artigo 31 -3 da Lei de cooperativas dispón que a acción de impugnación dos acordos nulos caducará no prazo dun ano, con excepción dos que pola súa causa ou contido resulten contrarios á orde pública. De forma que ao non se impugnar o acordo no prazo referido, este é válido, firme e polo tanto executable xa no momento en que a Sociedade Cooperativa presentou a demanda o 15/2/2006.

En canto ás restantes alegacións efectuadas por este apelante, son igualmente desestimadas polo Tribunal, xa que a causa da derrama estaba na existencia dun grave déficit da Sociedade Cooperativa e a cota de participación para o que servía era para individualizar as obrigas económicas de cada cooperativista en función do incremento dos custos de urbanización.

Ningunha responsabilidade se pode atribuír aos membros do Consello Reitor que convocaron a Asemblea que aprobou a derrama, respecto a actuacións anteriores dunha Xunta Reitora distinta (integrada por outros membros).

2. Comentario

1.º -Empezamos o comentario sobre a petición de nulidade por parte dun socio cooperativista dun acordo adoptada pola Asemblea Xeral.

A Lei establece que os acordos adoptados por este órgano producirán os seus efectos dende o momento en que fosen adoptados (artigo 28-5 da Lei 27/99); tamén establece un prazo para a súa impugnación, e di que «poderán ser impugnados os acordos da Asemblea Xeral que sexan

contrarios á Lei, que se opoñan aos estatutos ou lesionen, en beneficio dun ou varios socios ou terceiros, os intereses da cooperativa» —artigo 31.1.º—. Así mesmo a Lei distingue entre acordos nulos e anulables, e establece que os acordos serán nulos cando sexan contrarios á Lei, e anulables os que sexan contrarios aos estatutos ou lesionen os intereses da Cooperativa, e determinan á súa vez un prazo de impugnación que no caso dos acordos nulos será dun ano e dos acordos anulables será de corenta días —artigo 31-3.º da Lei 27/99—.

A procedencia deste comentario atopámola no feito de que un dos apelantes impugna o acordo por consideralo nulo e alega que na acta da Asemblea non se recolle a transcripción dos acordos adoptados co resultado das votacións relativas ao acordo en que se aprobou a derrama, tal como esixe o artigo 29.1 da Lei 27/99.

Estimando neste caso o tribunal de apelación, que a acción para pedir a nulidade caducara por transcorrer un ano tal como establece o artigo 31-3 da Lei 29/99.

Analizamos, se a infracción dunha lei como é o caso en que nos atopamos, non cumprir coa esixencia de que os resultados da votación deberán facerse constar en acta, feito que parece ser que aquí non se realizou, poderíamos pensar que o transcurso do tempo sanda a nulidade do devandito acto que van en contra da lei

Pola nosa parte pensamos que a nulidade do acto non pode emendarse polo transcurso do tempo e pódelles expresar a advertencia aos interesados que unha cousa é que o momento de presentar a acción de nulidade caducou, pero non a acción de pedir a nulidade do acto nulo noutras instancias para que haxa unha declaración xudicial de nulidade.

2.º -Respecto á alegación feita polo apelante de incumprir o pagamento da derrama adoptado pola Asemblea Xeral, por non recibir unha notificación en que se lle reclamase o pagamento, por non residir na súa vivenda habitual xa que se trasladou a outro domicilio. Neste caso, estamos totalmente de acordo coa estimación do Tribunal, xa que a Xunta Reitora ten que facer as notificacións cos enderezos que o socio cooperativista proporciona e, por suposto, no caso de que se produza un cambio de domicilio, como aquí acontece, é o propio socio o responsable por non cumprir a obriga de facilitarlle ao Consello Reitor o seu novo enderezo para os efectos de notificacións, polo que queda obrigado a cumprir as obrigacións que se derivan do acordo adoptado na Asemblea Xeral; lembremos que a Lei é clara ao respecto: «os acordos adoptados pola Asemblea Xeral vinculan a todos os socios da cooperativa».

Cooperativismo e Eonomía Social, nº 31 (2008-2009), pp. 101-108

“PROHIBICIÓN DE INTERPRETACIÓN ANALÓGICA OU EXTENSIVA ÁS NORMAS SANCIONADORAS DOS ESTATUTOS DAS COOPERATIVAS

[Anotación á Sentenza da Audiencia Provincial de Pontevedra núm. 317/2008 (Sección 1ª) de 19 de mayo. Ponente: Ilmo. Sr. D. Francisco Javier Valdés Garrido]”.

Xacobo IZQUIERDO ALONSO

Resumo:

Ante o Xulgado do Mercantil a entidade PESQUERA MARÍA LOURDES, SL, demanda á COOPERATIVA GALLEGA DEL MAR SAN MARTIN DE MARIN, interesando a **nulidade do acordo sancionador** adoptado polo consello rector da cooperativa (en data 30.3.2007) e ratificado pola asamblea xeral da mesma (en data 20.6.2007), deixando sen efecto o tal acordo. O Xulgado estima a demanda sen facer especial pronunciamiento en relación ás costas.

Ámbalas dúas partes litigantes recurren en apelación: a cooperativa interesando a revogación da sentenza do Xulgado, desestimándose así a demanda; a sociedade limitada procurando se impoña á demandada as costas procesuais do xuízo.

A base fáctica que deu lugar ao pleito e a fundamentación xurídica que serviu para a súa resolución e que podemos inferir da meritada Sentenza son, fundamentalmente, as que seguen:

- O acordo sancionatorio impugnado basease no art. 16.a) dos Estatutos da Cooperativa e imponse pola comisión dunha falta moi grave consistente en “*realiza-las vendas (de peixe) a outra casa vendedora no mesmo porto pesqueiro*”, o que implica a sanción de expulsión do

socio da Cooperativa, pois foi constatada a venda pola demandante das capturas de peixe descargadas no porto de Vigo a unha empresa allea á Cooperativa demandada.

- A falta cometida relacionase co establecido no art. 11.c) dos mesmos Estatutos, precepto que fora reformado por acordo da asemblea xeral de 27.11.2002, establecendo coma unha das obrigas dos socios o “*participar na actividade cooperativizada que desenvolve o obxeto social da cooperativa, como mínimo co 75% das vendas dos produtos do mar descargados nos portos de Marín o [sic] Vigo, agás liberación temporal da dita obriga por parte do Concello Rector por causa xustificada e logo da solicitude motivada do socio afectado*”.
- A redacción do art. 11.c) dos Estatutos anterior á devandita modificación dispoñía coma obriga do socio a de “*participar na actividade cooperativizada que desenvolve o obxeto social da cooperativa, agás liberación temporal da dita obriga por parte do Consello Rector por causa xustificada e logo de solicitude motivada do socio afectado*”.
- Pero a referida modificación deixou sen cambios outros preceptos dos mesmos Estatutos, relacionados cos modificados e aos que podería afectar: en concreto, os artigos 16 e 17, referidos á tipificación das faltas e as súas sancións e prescricións; e os artigos 2 e 3, relativos ao domicilio social (que se fixa en Marín, Pontevedra) e ao ámbito territorial (a Cooperativa terá centralizada a súa xestión administrativa e a dirección empresarial en Marín-Pontevedra).
- Todo anterior deu lugar a que o Xulgador de Instancia basease a súa decisión na conclusión de que a falta mui grave tipificada no antes citado art. 16 dos Estatutos non comprendía as vendas de peixe realizadas no porto de Vigo: entende que a expresión “*mesmo porto*” non é mais que ún e refírese a aquel no que a Cooperativa ten o seu domicilio social e desenvolve a súa actividade: o porto de Marín. Interpretación que fundamenta en dous criterios: o de interpretación literal do precitado precepto e do carácter restrictivo con que deben interpretarse as normas sancionadoras.
- No escrito de recurso, a Cooperativa demandada alegou que o Xulgado non tivo en conta o contexto, nin o sentido lóxico, nin o espírito nin a verdadeira finalidade do conxunto do articulado dos Estatutos da Cooperativa.
- A Audiencia entende, por unha parte, que as vendas a terceiros das capturas de peixes feitas, unhas, no porto de Vigo e, outras, no porto

de Marín, forman parte de comportamentos semellantes: en ámba-las dúas dáse identidade de razón, polo que sería lóxico supoñer que integrasen a mesma infracción.

- Sen embargo, o Tribunal de apelación considera que non se debe esquecer, en relación ás normas sancionadoras, o “principio de legalidade”; para Audiencia, éste implica a súa non aplicación a casos distintos dos comprendidos expresamente nelas e a prohibición de toda interpretación analóxica ou extensiva: esto non permite sancionar conductas que non estean expresa e claramente comprendidas na descripción típica, independentemente das afinidades, analoxías ou parecidos cos definidos na norma sancionadora en cuestión (artigo 4.2 do Código Civil).
- Consecuentemente, en razón ao teor literal da norma estatutaria sancionadora, que limita a conducta tipificada coma falta mui grave ás vendas realizadas polo socio a outras casas vendedoras no mesmo porto pesqueiro (identificable co de Marín), non modificada cando foi reformado o artigo 11 dos Estatutos, a Audiencia interpreta que non se pode ampliar a conducta típica obxecto de sanción ás vendas de peixe a terceiros realizadas polos socios no porto de Vigo.

Anotación¹.

Para entender o alcance da sentenza que se anota compre partir da determinación da natureza xurídica dos estatutos da sociedade cooperativa: se negocial ou normativa (o que está íntimamente vencellado co carácter do contrato “plurilateral” de sociedade que da lugar ao nacemento dunha organización con vocación de persoa xurídica).

Dende unha perspectiva formal, os Estatutos son parte da escritura de constitución², é dicir, recollen o consentimento dos seus promotores, ben dun xeito inmediato ou de maneira mediata cando non son todo-os promotores os outorgantes da escritura de constitución³: en calquer caso son unha

¹ Abreviaturas: LCG: Lei 5/1998, do 18 de decembro, de cooperativas de Galicia. LC: Ley 27/1999, de a6 de julio, estatal, de cooperativas.

² “A escritura pública de constitución da sociedade cooperativa recollerá, se é o caso, a acta da asamblea constituínte e deberá conter como mínimo: ...d) Os estatutos” (art. 16.2, LCG).

³ “Con carácter previo á elevación a pública da escritura de constitución da sociedade cooperativa deberá ter lugar a asamblea constituínte, que estará integrada polos promotores da sociedade e que designará de entre eles quen deba exercer de presidente e secretario dela” (art. 12.1, LCG).

consecuencia do exercicio da autonomía da vontade que se proxecta ao futuro, vencellando tanto aos socios que non participaron na fundación da cooperativa como a ésta mesma.

Dende un punto de vista de fondo, os Estatutos conteñen as normas básicas da sociedade e que implican o recoñecemento da súa dimensión institucional: de ahí o seu aspecto normativo e modificable. Normas que abranguen tanto o aspecto orgaizativo interno (composición, competencias e funcionamento dos orgaos sociais, p. ex.), coma na súa dimensión externa (representatividade dos orgaos que a teñen atribuída, p. ex.). Constitúen así unha manifestación da capacidade autorreguladora que a lei outorga ás persoas xurídicas, cooperativas no caso que nos ocupa.

Neste ámbito o artigo 36 do Código civil sinala que as asociacións de interese particular rexiránse polas disposicións relativas ao contrato de sociedade, segundo á natureza deste.

En relación á sociedade anónima sinalaba Garrigues⁴ como aínda que a lei non nos fornecía dun criterio de distinción entre escritura e estatutos, ámbolos dous amosábanse coma cousas distintas, referíndose a primeira ao acto xerador da sociedade e os segundos proxectándose sobre o seu aspecto interno, rexindo a vida social, mas sen chegar a ser Dereito obxectivo, senon negocial, debendo ser aplicadas a éstos, por analoxía, os artigos que o Código civil adica á interpretación dos contratos.

En definitiva, serían unha manifestación da autonomía da vontade, aínda que a súa forza de obrigar proxectase deica o futuro, ao vencellar aos futuros socios non intervintes no acto constitutivo da sociedade: e así, a súa natureza contractual non impide que se lles poida adxudicar unha función normativa, o que se pon de manifesto tanto no sistema de modificación dos propios estatutos (pola Asemblea Xeral e cumprindo os requisitos legais, non sendo de aplicación as regras de modificación dos contratos), coma na relevancia e incidencia que ten a regulamentación estatutaria das cooperativas no desenvolvemento que se ten producido no plano legal, recollendo a lexislación cooperativa prescricións estatutarias que xa viñan plasmándose

“A escritura pública de constitución será outorgada polas persoas designadas para tal efecto pola asemblea constituínte con suxeición ós acordos adoptados por ela, agás que o sexa pola totalidade dos promotores, e será inscrita no Rexistro de Cooperativas competente (art. 16.1, LCG).

⁴ Garrigues, J.: Curso de Derecho Mercantil (2 tomos); Tomo I, 7ª edic., Madrid, 1976, p. 422).

na realidade do tráfico de xeito mais ou menos xeralizado nos estatutos sociais das cooperativas (función normativa que queda patente, ademais, no disposto no artigo 14.2 da LCG e no artigo 11.4, LC: non sería lóxico que un texto con contido contractual puidera-se desenvolver por un Regulamento de “*régime interno*”⁵).

Sen embargo, a natureza contractual orixinaria dos Estatutos acada unha importante transcendencia no intre de determinar as facultades interpretativas do xulgador, determinando un alcance distinto neste ámbito, ao non ser equiparables os criterios de interpretación dos contratos cos das normas xurídicas, en especial en relación á apertura da vía do recurso casacional⁶

Xa que logo, os estatutos non constitúen Dereito obxectivo (e así, en relación aos acordos da Asamblea xeral, serán nulos aqueles que sexan contrarios á lei, sendo os demais acordos –os que se opoñan aos Estatutos ou lesionen en beneficio dun ou varios socios ou de terceiros os intereses da cooperativa-, anulables: vid. art. 40.1, LCG e art. 31.2, LC). Mas desenvolven un papel semellante ao de auténticas normas legais: todo-os socios (aínda que non participaran na súa elaboración), están obrigados a cumprilos, alcanzando esta suxeición a propia cooperativa, posibilitándose ademais a súa reforma se se cumprisen os requisitos establecidos legalmente. É a propia e característica natureza do contrato de sociedade (contrato plurilateral que da orixe a unha persoa xurídica) a que non permite a aplicación ao mesmo das normas dos contratos ordinarios (bilaterais e de cambio). Coma dí Vicent Chuliá, o contido dos estatutos, de natureza contractual, convértese en normativo “*tanto para sus socios como para las relaciones con terceros, los cuales –en principio- no podrán pretender la validez de*

⁵ Artigo 13.2 LCG: “*Os estatutos poderán ser desenvolvidos a través do regulamento de *régime interno*, que deberá ser aprobado pola Asamblea Xeral*”.

⁶ “... *ha de entenderse que el Estatuto Societario no es norma jurídica como tal, de las previstas en el artículo 1.1.6 del Código Civil, cuyo quebranto dé acceso al recurso de casación. Su estructura de carácter convencional o contractual, sirve de regla de conducta a la sociedad y a sus integrantes...*” (STS, Sala do Civil, núm. 542/1995 de 31 maio, R. Ar./1995/4208).

“...*el motivo confunde la interpretación de los contratos con la interpretación judicial de las normas en general. Mientras las reglas hermenéuticas que se citan, en primer lugar, son, a su vez, objeto de interpretación judicial; la segunda operación que constituye la tarea judicial por antonomasia discurre por el ámbito de la cita como infringidos de las propias normas interpretadoras...*” (STS, Sala do Civil, núm. 629/1996 de 23 xullo, R. Ar./1996/5897).

*las obligaciones contraídas por los representantes o administradores sociales en infracción de los Estatutos sociales*⁷

O devandito ten a súa trascendencia no intre de interpretar os estatutos, cuestión ésta na que se teñen producido –coma xa quedou apuntado– distintos posicionamentos doutrinais (básicamente decantados entre unha interpretación pescudadora da verdadeira vontade dos contratantes e unha interpretación mais obxetiva, semellante a aplicada ás normas xurídicas). Sen entrar nunha análise deses prantexamentos, cabe sinalar, en relación aos estatutos sociais, que malia a súa orixe e primixenio contido contractual, na práctica é evidente que non é posíbel pescudar a verdadeira intención dos contratantes, polo que haberá que botar man, logo, das regras que derivan do artigo 3 do Código Civil, así como dos principios contidos na lexislación cooperativa inclusive na propia norma constitucional.

Enxérgase doadamente a trascendencia da devandita concepción dos Estatutos ao caso resolto na Sentencia anotada. Os criterios interpretativos a aplicar neste caso son os do xa citado artigo 3.1 do Código Civil⁸, coma fixo no caso comentado tanto o xulgador na primeira instancia como en apelación, ao se suxeitar a o teor literal do precepto estatutario.

Consecuentemente e por outra parte, dado o criterio normativo de interpretación aplicado, o sometimento ao principio de legalidade (art. 9.3 da Constitución) que, para o Tribunal da Sentenza que se anota, supón a prohibición da aplicación tanto analóxica coma extensiva das mesmas, así coma a prohibición da aplicación das leis penais a supostos distintos dos nelas comprendidos⁹. Principio de tipicidade estatutaria recollido na vixente lexislación cooperativa¹⁰ (aínda que pódese aquí sinalar unha diferenza de

⁷ Vicent Chuliá, Fr.; *Naturaleza jurídica de los estatutos*, en *Ley General de Cooperativas*, Tomo XX (2 vols.), Artículos 1 a 28, comentados por Narciso Paz Canalejo y Francisco Vicent Chuliá, EDERSA, 1989, en “Artículo 12. Contenido mínimo de los Estatutos”, Vol. 1º, pp. 264).

⁸ “*Las normas se interpretará según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto, los antecedentes históricos y legislativos, y la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas, atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquéllas*”.

⁹ “*Procederá la aplicación analógica de las normas cuando éstas no contemplen un supuesto específico, pero regulen otro semejante entre los que se aprecie identidad de razón*”.

“*Las leyes penales, las excepcionales y las de ámbito temporal no se aplicarán a supuestos ni en momentos distintos de los comprendidos expresamente en ellas*” (artigo 4.2, do Código Civil).

¹⁰ “*Os estatutos establecerán as normas de disciplina social. Os socios só poderán ser sancionados polas faltas previamente tipificadas, a través do procedemento establecido e*

matiz importante entre a LC e a LCG: segundo esta última, as faltas leves poden ser tipificadas polo Regulamento de Réxime Interno ou incluso, por acordo da Asamblea Xeral, posibilidade esta desbotada na LC)¹¹. Desta necesaria tipicidade das normas sobre disciplina social podense inferir tres consecuencias importantes: a súa interpretación debe ser restrictiva, non retroactiva e a súa redacción non pode deixar lugar ao prantexamento de dúbidas interpretativas, debendo caracterizarse pola súa concreción e claridade. A importancia da observancia dese principio de tipicidade salientase ao observar a alta litixiosidade que na materia cooperativa prodúcese precisamente neste ámbito da disciplina social.

Por último cabe sinalar á asimilación que fai a sentenza anotada da técnica de autointegración en que consiste a analoxía, por unha parte, e da interpretación extensiva, por outra. Coma é doutrina comúnmente admitida, a interpretación é a procura do sentido da norma dentro do ámbito acotado pola súa literalidade. Pola contra, a analoxía implica a aplicación da norma a un suposto de feito distinto dos que abrangue a norma, non incluído na súa literalidade mais semellante a outro –“análogo”- que carece de tipicidade, de descripción normativa¹². Principio básico do Dereito Penal e do De-

con audiencia do interesado. As faltas graves e moi graves deberán estar tipificadas nos estatutos e as leves poderán selo tamén no regulamento de réxime interno ou por acordo da Asamblea Xeral. As sancións que poderán impoñérselles ós socios por cada tipo de faltas deberán estar establecidas nos estatutos e poderán ser económicas, de suspensión de dereitos sociais ou de expulsión” (artigo 25.1 da LCG).

“Los socios sólo podrán ser sancionados por las faltas previamente tipificadas en los Estatutos, que se clasificarán en faltas leves, graves y muy graves” (artigo 18.1 da LC).

¹¹ Así, en relación ao principio de legalidade en relación á tipicidade estatutaria, vid. la STS, Sala do Civil, núm. 88/1988, de 5 febreiro, R. Ar. 1998/404: “... a efectos del referido principio constitucional [o principio de legalidade recollido no artigo 25 da Constitución] resulta irrelevante la distinta calificación que mereciesen las faltas para una y otra Ley [a “Ley de Cooperativas” 52/1974, de 19 decembro e a Ley General de Cooperativas” 3/1987, de 2 abril] pues lo esencial es que el mismo acto o conducta estuviese contemplado como sancionable en una y otra, siendo por tanto, inoperante que la medida de expulsión se encontrase condicionada a la omisión de una falta grave en la Ley de 1974 y en los Estatutos de la Cooperativa, y a la de una muy grave en el art. 38 de la Ley 3/1987”.

¹² Distinción á da analoxía e a da interpretación extensiva que atopa un amplo recoñecemento jurisprudencial e así, a título de exemplo, tirado a pequena xurisprudenza: “...debe subrayarse que la interpretación extensiva y la integración analógica son expresión de un común razonamiento por analogía, y que la diferencia que separa uno y otro institutos radica en sus efectos normativos, pues mientras la primera proyecta una norma a un caso no previsto en ella, en la inteligencia de que, implícitamente, lo incluye, la segunda consiste en la creación de una nueva norma, de tenor idéntico a la que previamente se ha considerado, para aplicarla a un caso carente de regulación. Se puntualiza que una técnica produce la redefinición de un término, siendo aplicada la norma que lo contiene, mientras que la otra

reito Sancionador é o da non admisibilidade da analogía nin da interpretación extensiva se non favorece ao afectado. Ben, pois no caso que nos ocupa, a Sentenza anotada segue esta liña que interpreta a aplicación das normas estatutarias sobre disciplina social de xeito restrictivo¹³, desbotando tanto a interpretación analógica como a extensiva cando elo conduce a un resultado desfavorable para o afectado, asimilando a estes efectos unha á outra, decantándose deste xeito pola aplicación mais beneficiosa para o socio¹⁴.

supone el paso de una norma a otra. En el primer caso el legislador no ha dicho todo lo que quería decir, mientras que en el segundo no pensó todo en lo que debió pensar..." (SAP Madrid, Sección 10ª, de 3 de marzo de 2001, R. Ar./2002/248).

¹³ Neste sentido, vid. Morillas Jarillo, Mª. José e Feliz Rey, Manuel: Curso de cooperativas, 2ª. edic., Madrid, Tecnos, 2002, p. 214.

¹⁴ Do mesmo xeito, a STSJ de Navarra, Sala do Civil e Penal, Secc. 1ª, nº. 14/2004, de 15 xuño, R. Ar. 2004/4139: "*debe a este respecto recordarse que, aunque en el ámbito cooperativo, el tema controvertido se inscribe en el Derecho sancionador, sometido al principio de tipicidad, que se traduce en la exigencia de predeterminación normativa de las conductas punibles y de sus correspondientes sanciones (lex certa) y en la proscripción de la interpretación extensiva y de la analogía in malam partem, que vedan la exégesis y aplicación de las normas fuera de los supuestos y de los límites que en ellas mismas se determinan*".

Cooperativismo e Enonomía Social, nº 31 (2008-2009), pp. 109-114

**“COMENTARIO Á SENTENCIA DA AUDIENCIA
PROVINCIAL DE MADRID Nº 21/2008 (SECC. 28), DE
18 DE SETEMBRO. RELATOR: ILMO. SR. D. ENRIQUE
GARCÍA GARCÍA”.**

Francisco TORRES PÉREZ

1.- Limiar.

A orixe deste pleito sitúase na baixa non xustificada dun socio cooperativista (Don Alexander) da sociedade a cal pertence (Sociedade Cooperativa Limitada independente del taxi de Madrid). Chegado o momento da liquidación (reembolso) das aportacións feitas por Don Alexander a S. Coop., ésta considera que non ten que entregar cantidade algunha por existir perdas que deben computarse para facer as oportunas deducións. Don Alexander interpón unha demanda contra a S.Coop., para reclamar a cantidade que considera axeitada (610.26€). A Sentenza do Xulgado do Mercantil nº 7 de Madrid de data 23 de febreiro de 2007, estima a demanda, condenando á S. Coop. ao pago da cantidade sinalada.

Interposto o oportuno recurso de apelación polo demandado (S.Coop.) coa conseguinte oposición de Don Alexander, o caso chega a segunda instancia onde a Audiencia Provincial admite o recurso e desestima a demanda interposta por Don Alexander, no senso de considerar que o demandado non ten dereito a cantidade algunha trala súa baixa e, ademáis, impóndolle as costas ocasionadas á demandada na primeira instancia.

2. Lexislación aplicable e liberdade estatutaria.

A norma aplicable ao suposto xulgado é, por mor do ámbito de actuación da S. Coop., a Ley 4/1999 de Cooperativas de la Comunidad

Autónoma de Madrid (LCCM). A regulación do reembolso ao socio en caso de baixa está prevista no seu artigo 55 que, a efectos do que nos interesa, efectúa unha remisión ao que se establece estatutariamente para disciplinar esta materia malia que impón unha serie de límites legais. De forma resumida, este artigo establece que, para que procedan ás deducións téñense que dar os seguintes requisitos cumulativos: a) facer a liquidación das aportacións do socio que causa baixa; b) existir unha previsión estatutaria das deducións; c) que éstas non superen o límite do 20% nos casos de baixa non xustificada.

Tal e como transcribe o texto da Sentenza (f.x. Segundo), o artigo 13 dos Estatutos da S. Coop. inclúe a disciplina desta materia a nivel interno e cítanse, en concreto, as seguintes deducións: a) das perdas imputadas ao socio correspondentes ao exercizo económico no que se producira a baixa e/ou a outros exercizos anteriores que non foran compensadas e satisfeitas polo socio; e, b) unha dedución non superior ao 20% das aportacións obrigatorias no caso de baixa voluntaria non xustificada.

Feita esta aclaración, semella existir certa contradicción entre o disposto nos estatutos e a xenérica mención legal da LCCM. Como comprobamos, a única dedución prevista de forma expresa na norma é a do 20%, pero non hai unha referencia á dedución por perdas, cuestión que sí figura recollida nos Estatutos. Esta falta de regulación legal non é moi común nas normas cooperativas que, ca excepción feita da LCCM e da LCCV, habitualmente contemplan de forma expresa ámbalas dúas deducións.

3. Procedemento de baixa do cooperativista: liquidación das aportacións feitas polo socio.

Segundo o artigo 11, d) da LCCM, nos estatutos hanse de establecer as causas que xustifican a baixa. En todo caso, será o órgano de administración o que califique a baixa obrigatoria como xustificada ou non xustificada. No presente caso non se discute a calificación admitíndose o carácter inxustificado da mesma incluso polo propio demandante (Don Alexander), por ter incumprido o período de permanencia. A citada calificación ten unha repercusión directa en certas deducións a realizar nas aportacións feitas polo socio cooperativista. Ao respecto procede realizar unha serie de matizacións.

Durante a pertenza a sociedade o socio cooperativista fai unha serie de achegas ao capital social da cooperativa que poden ter un carácter obrigatorio ou ser voluntarias. Procede salientar que, segundo a doutrina

máis autorizada, o capital co socio aporta á sociedade cooperativa é un capital de risco, e, polo tanto, segundo sexa a xestión empresarial poderá perderse totalmente (vid., PANIAGUA ZURERA, M., “La sociedad cooperativa. Las sociedades mutuas de seguros y las mutualidades de previsión social”, AAVV, *Tratado de Derecho Mercantil*, Tomo XII, Vol. 1º, Madrid, 2005, p. 247; FAJARDO GARCÍA, I.G., “Novedades de la Ley 27/1999, en torno a la constitución y los socios de la cooperativa”, *REVESCO*, nº 69, 1999, p. 95). En consecuencia, o socio cooperativista que causa baixa non ten un dereito a recuperar exactamente o que aportou á sociedade, por iso, máis que devolución ou reembolso das aportacións, teríamos que falar de liquidación das mesmas (MORILLAS JARILLO, M.J.-FELIÚ REY, M.I., *Curso de Cooperativas*, Madrid, 2000, p. 375; MORAL VELASCO, E., “Comentario art. 51 LC”, AAVV, *Cooperativas. Comentarios a la Ley 27/1999*, Madrid, 2001, p. 256).

Do mesmo xeito, hai que ter en conta que dita aportación social non é unha parte alicuota do patrimonio social, senon que representa unha parte alicuota do patrimonio neto repartible reflexado no pasivo do balance polo capital social (vid. PASTOR SEMPERE, M^a. C., *Los recursos propios en las sociedades cooperativas*, Madrid, 2002, p. 152).

Tal e como podemos deducir, resulta crucial a determinación do valor das aportacións no momento da baixa. O valor da aportación calcúlase na LCCM cunha fórmula diversa segundo se trate de aportacións obrigatorias ou de voluntarias. Para liquidar as primeiras terase en conta o balance de situación correspondente o semestre no que se produza a baixa (art. 55.1 LCCM). A liquidación das voluntarias realizarase con efectos ao peche do exercizo social no curso do cal houbera causado baixa (art. 55.4 LCCM).

Pero un exacto cálculo do que se ten denominado como “valor liquidativo inicial” (vid. MORILLAS-FELIÚ, *Curso...*, op.cit. p. 376), exixe, no seu caso, actualizar as aportacións. Esta cuestión plásmase no artigo 55.1 LCCM cando contempla o “dereito” que ten o socio de exixir o “reembolso actualizado” das súas aportacións obrigatorias. En definitiva, e aínda ca redacción da norma sexa bastante exigua ao respecto, trátase de adicionar unha cantidade a efectos de acadar o valor nominal actual das achegas que xa foron realizadas polo socio que causa baixa. Ademais proceden outras actualizacións, por exemplo; a parte proporcional que lle corresponda no fondo de reserva voluntario repartible, sempre que estivera previsto o reintegro de tal fondo entre os socios no caso de disolución e liquidación da cooperativa.

4. Deduccións.

4.1. Deducción por perdas.

Unha cuestión previa ten relación ca última idea apuntada. A imputación de perdas ao socio -isto é, a minusvaloración das súas aportacións ao capital social- tan só procederá se non existen outros centros previos de imputación tales como os fondos de reserva repartibles aos que aludíamos con anterioridade. Aínda máis, antes de imputar esas perdas ao socio que causa baixa, procedería tamén saber si existen recursos financeiros aportados polos socios co carácter de débeda subordinada (vid. MORAL VELASCO, “Comentario...”, op.cit. p. 259). No presente caso, como veremos, a situación económica da S.Coop., fai impensable a existencia de tales fondos ou recursos.

Consecuentemente, e como última medida, unha vez determinado o valor liquidativo practícanse as oportunas deduccións. Como avanzamos, a especialidade da LCCM nesta materia é que non contempla a deducción por perdas como obrigatoria aínda que estatutariamente permítese a mesma.

Nesta altura radica a verdadeira clave da Sentenza que comentamos. A S.Coop., tal e como se relata no f.x. Terceiro, artella un verdadeiro artificio contable cuio obxectivo é camuflar as perdas creando unha conta denominada “gastos de reestructuración”, de tal xeito que elude a súa inclusión na conta de “perdas de exercizos anteriores” que forma parte dos fondos propios. De realizar correctamente tal inclusión, e debido a situación económica da S.Coop., ésta estaría incurso nunha causa de disolución. Trátase, en conclusión, de crear unha conta a marxe dos fondos propios -semellante a unha conta na que se incluírían gastos amortizables- que enmascara a verdadeira realidade económica da S.Coop.. A técnica utilizada é, tanto xurídica como economicamente falando, de dubidosa legalidade por vulnerar o establecido no Plan Xeral contable e, polo tanto, xerar a oportuna responsabilidade dos administradores. En concreto, esta resolución podería servir de base para o inicio dun procedemento ao respecto.

Pero a Audiencia fai abstracción de todas as irregularidades de índole “formal” e despois de analizar os correspondentes documentos contables (Memoria das contas anuais de 2003 aprobadas pola Asamblea Xeral) considera probado que a conta “gastos de reestructuración” identifícase plenamente coas perdas. Por tal causa procede facer a oportuna imputación de perdas ao socio que causa baixa. En definitiva, a Audiencia prescinde do

artificio contable e acredita a verdadeira realidade económica da S.Coop., sendo iste o dato fáctico fundamental para motivala súa decisión.

Non obstante, dende a miña opinión, son varias as cuestións dubidasas que se suscitan. Dun lado, os fondos que nutrían esa conta, é dicir; si tan só formaban parte da conta creada ás perdas ou era utilizada como verdadeiro “caixón de sastre” para incluír na mesma outros gastos. De ser así, ao socio que causa baixa tan só se lle debería imputar a parte correspondente ás perdas reais non a totalidade dos gastos. Doutra beira, a forma concreta na que se vai facendo a consecvente amortización desas perdas incluídas na conta “gastos de reestructuración”, cuestión fundamental para evitar desigualdades entre os socios que causen baixa nun período ou noutro.

4.2. Deducción causais.

Tanto o artigo 55.2 LCCM como a oportuna previsión estatutaria permiten unha deducción a maiores pola inexistencia dunha causa xustificativa da baixa. Debido ao silencio legal da LCCM xurden dúbidas en dous aspectos. En primeiro lugar, respecto a cal é o importe que serve de base para aplicar a citada porcentaxe: ¿sobre o valor liquidativo inicial da aportación?; ¿sobre ese valor liquidativo inicial actualizado –caso de proceder unha revalorización-?; ou ¿sobre o importe neto que resulta de detraer da suma dos valores anteriormente citados a oportuna deducción por perdas? Doutrinalmente vense considerando que, en primeiro lugar, procede a deducción por perdas imputadas ao socio aparezan éstas expresamente na norma ou non –como é o caso da LCCM-. A continuación, sobre o importe neto, procederá deducir como máximo o 20%. Pero certas normas semellan contrarias a este criterio, no senso de aplicar esta deducción sobre o importe nominal (bruto) das aportacións obrigatorias –vid., ao respecto, Art. 64 Lei Cooperativas de Galicia-. En segundo lugar, pese a que non resulta determinado na LCCM, tamén hai que suliñar ca citada porcentaxe é un límite máximo e os administradores poden aplicar un inferior tendo en conta as circunstancias do caso concreto (vid. MORILLAS-FELIÚ, *Curso...*, op.cit. p. 378).



Cooperativismo e Enonomía Social, nº 31 (2008-2009), pp. 115-120

**«O CONSELLO REITOR: RESPONSABILIDADE DOS
MEMBROS DO CONSELLO REITOR. OS LIQUIDADORES.
PRESCRICIÓN DA ACCIÓN DE RESPONSABILIDADE
(COMENTARIO Á SENTENZA DO TRIBUNAL SUPREMO
DO 1 DE ABRIL DE 2008)»**

Elena SALGADO ANDRÉ

1. Preliminar.

Tres socios cooperativistas interpuxeron a acción individual de responsabilidade, prevista no artigo 65.2 da Lei 3/1987, do 2 de abril, xeral de cooperativas (derrogada con posterioridade pola Lei 27/1999, do 16 de xullo, de cooperativas), en contra dos socios do Consello Reitor. A devandita acción pretende resarcir economicamente a estes socios no prexuízo causado por estes últimos como consecuencia da súa actuación negligente durante a fase de xestión e liquidación da sociedade cooperativa; e pretendíase, ademais, a responsabilidade de Agropevalco, Sociedade Cooperativa Laboral (S.C.L.).

A demanda foi integramente desestimada polo Xulgado de Primeira Instancia núm. 2 de Coslada, na sentenza do 3 de abril de 1998. Nela declarouse a concorrencia da prescrición extintiva do artigo 65.2 da LXC.

Os demandados, entón, interpuxeron un recurso de apelación ante a Audiencia Provincial de Madrid. Como consecuencia deste recurso, a Audiencia ditou unha sentenza o día 23 de outubro de 2000. Nela desestímase o recurso de apelación interposto e, en consecuencia, confírmase a sentenza de instancia.

Contra a sentenza ditada pola Audiencia Provincial de Madrid alzáronse en casación os tres socios cooperativistas, aínda que o Tribunal Supremo só

admitiu dous dos tres recursos formulados. Para tales efectos, o noso alto tribunal ditou una sentenza o día 1 de abril de 2008, en que —desestimando os recursos interpostos— se confirma a sentenza de apelación e se corrobora, á súa vez, a demanda presentada no seu día polos socios cooperativistas contra a propia sociedade cooperativa e os membros do Consello Reitor.

2. Comentario.

2.1. Introducción.

Ao rexeitar o recurso de casación interposto polos socios cooperativistas contra Agropevalco SCL., o Tribunal Supremo manifestou que a simple mención desta na demanda non abonda para considerala parte do procedemento senón expresa, ademais, a *causa petendi* e o que se pide respecto a ela. Pois afirma que «non é tarefa deste tribunal escudriñar entre as alegacións da demanda se é posible individualizar uns datos fácticos que permitan a identificación dunha acción non apreciada, con carácter previo, polo xulgador de Primeira Instancia e de Apelación».

2.2. O Consello Reitor e os liquidadores.

Como é ben sabido, o capítulo VI da LXC, baixo a rúbrica «Dos órganos da sociedade», prevía no artigo 53 a existencia dun órgano de goberno, xestión e representación da sociedade cooperativa. Tal órgano designouse Consello Reitor, denominación que se afastaba definitivamente da pretendida por un sector moi minoritario da Comisión que avogaba polo termo «Xunta Reitora» [vide VICENT CHULIÁ: «Los órganos sociales de la Cooperativa», *Revista Xurídica de Cataluña*, 1978 (1), 65-117, nota ao pé núm 87, p. 104].

Non obstante, aínda que se utilizase unha terminoloxía diferenciada, é evidente que este órgano non difería substancialmente do denominado Consello de Administración previsto na Lei de Sociedades Anónimas (LSA). Ou, dito noutras palabras, é tamén este último un órgano de xestión e representación pero da sociedade anónima.

Ao propio tempo, o capítulo XI, coa epígrafe «Da disolución e liquidación» introducía, no artigo 103 da precitada norma a figura dos liquidadores, órgano eventualmente necesario en caso de disolución da sociedade seguida de liquidación, que —aínda que con competencias limitadas— nada impedía que estes puidesen realizar aquelas operacións

que fosen necesarias para o cumprimento das funcións que tivese encomendadas.

2.3. Responsabilidade dos órganos da sociedade

2.3.1. Responsabilidade dos membros do Consello Reitor

Á hora de fixar a responsabilidade dos membros do Consello Reitor, a LXC establecía un estándar xeral de conduta, tomado do principio que rexe a actuación dos administradores de capital: a dilixencia do ordenado xestor. Precisamente, o apartado primeiro do artigo 64 desta lei, que establecía a responsabilidade dos membros do Consello Reitor, dispoñía que estes «desempeñarían o seu cargo coa “dilixencia dun ordenado xestor e dun representante leal [...]»». De modo que esta regra de conduta leva implícita a necesidade de evitar situacións en que se puidesen poñer en perigo os intereses da Cooperativa [*cf.* MORILLAS JARILLO: *Las sociedades cooperativas*, Iustel, Madrid, 2008, pp. 59-60].

Pois, no caso contrario —engadía o apartado segundo— responderán de forma solidaria do prexuízo causado ante «os socios, os asociados e os acredores do dano», sempre que, na súa causación, interviñese «dolo, abuso de facultades ou negligencia grave». Non podemos deixar de advertir, non obstante, que este réxime —que supón a imputación de responsabilidade aos membros do Consello Reitor polos danos causados por «dolo, abuso de facultades ou negligencia grave»— é menos rigoroso que o previsto na actual Lei de Cooperativas. Esta, en efecto, determina a responsabilidade dos conselleiros no caso de que interveña calquera xénero de culpa.

Non obstante o anterior, existe a posibilidade de que o conselleiro ou conselleiros salven a súa responsabilidade, mediante a expresión do seu voto en contra, no momento da adopción do acordo do que se irroque o dano. (*cf.* artigo 64.2 *in fine*).

Así as cousas, para que prospere a acción de responsabilidade é necesario que, ademais de exercer o rango de membros do Consello Reitor, concorran as seguintes circunstancias: 1) que estes interviñesen na adopción dun acto ou acordo; 2) que o devandito acto sexa antixurídico; 3) que como consecuencia deste acto se producise un dano patrimonial; e, 4) que exista unha relación de causalidade entre a actuación antixurídica e o dano producido [*vide*, neste mesmo sentido, a sentenza da Audiencia Provincial de Santa Cruz de Tenerife, do 23 de setembro de 2000 (JUR 2001/18457)].

Unha vez que se deron unhas pinceladas sobre a responsabilidade dos conselleiros, pode xa analizarse con certa soltura se na sentenza obxecto do

noso estudo se dan todos os requisitos necesarios para que poida xurdir a responsabilidade dos membros do Consello Reitor ou se, pola contra, se aprecian só algún deles.

No presente caso, non cabe dúbida de que os codemandados eran membros do Consello Reitor e que non levaran unha contabilidade ordenada, infrinxindo así o disposto polo artigo 91.1 da LXC que obriga a tales membros «a levar unha contabilidade ordenada e axeitada á súa actividade que se rexerá polos principios de veracidade, claridade, exactitude, responsabilidade e segredo contable [...]».

Pero, non obstante e considerando o acto e a conduta como antixurídica por ser contraria a este precepto, o que non está acreditado co debido rigor é o dano patrimonial e avaliabile que con esta actuación se orixinou no patrimonio dos socios. En palabras da Audiencia Provincial «segundo parece desprenderse da documentación achegada para o efecto, non consta que dera lugar a consecuencias económicas desfavorables, a título persoal a quen a invoca».

Diso despréndese que, neste suposto, só concorren tres dos catro requisitos esixidos *supra*: que os socios teñen a condición de membros do Consello Reitor; que éstos interveñen na adopción dun acto ou acordo; e que o devandito acto é antixurídico.

2.3.2. Responsabilidade dos liquidadores

A adopción do acordo de liquidación ou a concorrencia dunha causa de disolución automática determinan o inicio do proceso de liquidación e o relevo dos administradores polos liquidadores en cantas funcións teña encomendadas pola Lei.

Non obstante, como sinala acertadamente o Tribunal Supremo, neste suposto concreto aínda non se iniciara a fase de liquidación «por falta de cumprimento das formalidades legais, conforme o artigo 104 da LXC», continuando a desempeñar funcións representativas e xestoras os demandados «para os efectos de evitar prexuízos derivados da inactividade social e conservación dos bens sociais», non como liquidadores, malia a aceptación, senón como membros do Consello Reitor. E, polo tanto, non chegaron a exercer como liquidadores. É por iso que se falta o antecedente (actuación como liquidador) non se pode dar o consecuente (responsabilidade por tal concepto).

2.4. Lexitimación activa para o exercicio da acción de responsabilidade.

Respecto á lexitimación activa para o exercicio da acción de responsabilidade, haberá que estar ao disposto no artigo 65.1 da LGC. En efecto, este precepto atribuíalles aos socios capacidade para o exercicio da devandita acción. E facíao nos seguintes termos: «[...] transcorridos tres meses dende a data en que a Asemblea adoptou o acordo de promover a acción de responsabilidade contra os membros do Consello Reitor, sen que a Sociedade a iniciase, poderá exercitala calquera socio, en nome e por conta da Sociedade [...]».

Do teor literal da norma trascrita despréndese que o exercicio desta acción corresponde, en primeiro termo, á Asemblea Xeral ou, por inactividade desta, poderá iniciala calquera socio.

2.5. Prazo de prescrición da acción de responsabilidade.

O Tribunal Supremo afirma con rotundidade que no caso axuizado concorre a prescrición extintiva da acción de responsabilidade prevista no art. 65.1 da LXC.

Este mesmo tribunal, nunha sentenza ditada con anterioridade, en concreto o 11 de maio de 1966, indicou que a prescrición ten por finalidade «a extinción dun dereito ante a razón obxectiva do seu non exercicio polo seu titular, co fin de evitar a inseguridade xurídica». Polo tanto, é necesario dilucidar previamente se a responsabilidade xa non podía ser esixida por esta vía ao prescribir a acción. Se a resposta fose afirmativa coincidiríamos co razoamento do noso Alto Tribunal na desestimación do recurso.

Á hora de determinar o prazo para o exercicio de tales accións, debemos fixarnos no apartado 1 do citado artigo 65, o cal, textualmente indica que «a acción de responsabilidade contra os membros do Consello Reitor prescribirá aos tres anos de producirse os actos que orixinasen a devandita responsabilidade, a non ser que se descoñezan ou que se ocultasen, en tales casos prescribirán aos seis anos dende a súa comisión».

Á luz deste precepto, parece claro que a acción de responsabilidade deberá exercitarse dentro do prazo de tres anos, salvo, claro está, que exista descoñecemento ou ocultación do acto que orixinou tal responsabilidade, en cuxo caso o prazo será de seis anos.

Resulta sorprendente, non obstante, o argumento aducido por un dos socios, quen para estes efectos sinalaba que «coñecer que existiu ocultamento non é sinónimo de que esa ocultación xa non exista e deixe de

ser aplicable». Neste sentido, non chegamos a entender como se pode equiparar o coñecemento de que se ocultou a situación financeira da empresa co descoñecemento deste feito para os efectos de que aplique o prazo excepcional de seis anos.

Ao noso modo de ver, a Audiencia Provincial, parte dunha interpretación máis acertada do artigo 65.1 da LXC. En efecto, cremos que o devandito precepto debe ser interpretado no sentido de que unha vez coñecido — dentro do prazo de seis anos— o acto que orixinou aquela responsabilidade, o prazo será de tres anos que comezarán a contar dende esta data. En palabras da Audiencia «a referencia legal á existencia de descoñecemento ou ocultación opera co efecto obxectivo de que transcorridos seis anos xa non cabe exercitar a acción de responsabilidade, de modo que, adquirido o coñecemento dentro do prazo de seis anos, a acción se debe exercitar dentro do prazo dos tres anos seguintes a tal coñecemento».

2.5.1. Dies a quo

En atención a todo o anteriormente exposto, cabe facer unha ulterior matización, a saber, o día que se debe tomar en consideración para os efectos do cómputo do prazo de prescrición.

A demanda interpúxose o día 18 de xuño de 1996. Existía, non obstante, con anterioridade á interpretación xudicial, unhas dilixencias preliminares que concluíron o 9 de marzo de 1993. Unha vez finalizadas, o auditor emitiu o informe da auditoría de contas, onde se manifesta, de forma concluínte, a situación da sociedade. É evidente, polo tanto, que unha vez coñecida a situación patrimonial da empresa dificilmente se pode alegar o descoñecemento da situación, cando tras este trámite previo se evidenciaron as deficiencias que dan lugar á subseguinte acción de responsabilidade tendo en conta que se parte dunha situación plenamente coñecida dende esa data, a cal, polo demais, se deberá considerar para o cómputo do prazo de prescrición.

En consecuencia, iniciado o presente procedemento o día 18 de xuño de 1996, é evidente que o foi tras transcorrer máis de tres anos dende que, con pleno coñecemento da situación que se imputa xeradora de responsabilidade, a acción se podería exercitar, o que comporta manter o argumento do Tribunal Supremo sobre a prescrición da acción.

Cooperativismo e Enonomía Social, nº 31 (2008-2009), pp. 121-124

**“COMPETENCIA OBXECTIVA DOS XUZGADOS
DO MERCANTIL NAS ACCIÓNS DE RECLAMACIÓN DE
CANTIDADE EN CONCEPTO DE REEMBOLSO DE
ACHEGAS SOCIETARIAS NAS SOCIEDADES
COOPERATIVAS”.**

Isabel SÁNCHEZ CABANELAS

1. Antecedentes.

A “Sociedade Agraria de Transformación Hermanos Mayor de Responsabilidade Limitada”, interpón acción de reclamación de cantidade en concepto de reembolso de achegas societarias contra a “Sociedade Cooperativa del Campo San Rafael”.

A demanda de reclamación de cantidade interponse ante o Xuzgado de Primeira Instancia nº 4 de San Bartolomé de Tirajana, o citado xuzgado dicta sentenza o 20 de xullo de 2007. Na sentenza do 20 de xullo se desestima a demanda interposta pola Sociedade Agraria de Transformación nº 278/05, denominada “Hermanos Mayor”, de Responsabilidade Limitada, contra a “Sociedade Cooperativa do Campo San Rafael” e se absolve á referida demandada dos pedimentos efectuados na súa contra, todo elo con imposición das costas procesais á actora.

A sentenza de instancia é recurrida en apelación ante a Audiencia Provincial das Palmas pola demandante. A Audiencia dicta unha providencia o 15 de abril do 2008 dando traslado ás partes e ao Ministerio Fiscal, para que informasen sobre a posible nulidade de actuacións por falta de competencia obxectiva do Xuzgado. O Ministerio Fiscal e a parte apelada manteñen que o procedemento é nulo por falta de competencia obxectiva do Xuzgado de Primeira Instancia, pola contra, a “Sociedade

Agraria de Transformación Hermanos Mayor” nega tal falta de competencia.

2. Sentencia da Audiencia Provincial das Palmas de Gran Canaria de 22 de maio de 2008

O 22 de maio de 2008 a Audiencia Provincial das Palmas de Gran Canaria dicta sentenza declarando a falla de competencia obxectiva do Xuzgado de Primeira Instancia nº 4 de San Bartolomé de Tirajana para coñecer da demanda interposta pola “Sociedade Agraria de Transformación Hermanos Mayor, de Responsabilidade Limitada” fronte a “Sociedade Cooperativa Limitada del Campo De San Rafael” ao ser competente o Xuzgado do Mercantil das Palmas. Afirmase na sentenza da Audiencia que a actora exercitou a súa acción de reclamación de cantidade en concepto de reembolso de aportacións societarias fundamentando xurídicamente a súa pretensión na **Lei 27/1999, do 16 de xullo, de cooperativas**. Asemade, o recurso interposto pola actora fronte a sentenza de instancia fundaméntase tamén na citada Lei, en concreto fanse diversas interpretacións dos artigos 51 e 80. Entende polo tanto a Audiencia que a actora promove toda a actuación procesal fundamentándose na normativa reguladora das sociedades cooperativas.

En atención ao exposto e ao que recolle en materia de competencia dos xuzgados do mercantil a **Lei Orgánica do Poder Xudicial no seu artigo 86 ter. apartado 2** cando establece: *“Os Xuzgados do Mercantil coñecerán, asemade, de cantas cuestións sexan da competencia do orden xurisdiccional civil, respecto de: As demandas nas que se exerciten accións relativas á competencia desleal, propiedade industrial, propiedade intelectual e publicidade, así como todas aquelas cuestións que dentro deste orde xurisdiccional se promovan ao amparo da normativa reguladora das sociedades mercantís e cooperativas...”* a competencia para coñecer da demanda exercitada correspondía, non ao Xuzgado de Primeira Instancia senón ao Xuzgado do Mercantil das Palmas.

3. Comentario

A sentenza obxecto deste escrito determina a competencia dos Xuzgados do Mercantil nas reclamacións de cantidade que traen a súa causa no dereito ao reembolso das achegas societarias dos socios que causan baixa nas sociedades cooperativas reguladas pola Lei 27/1999 de cooperativas.

A Lei 27/1999 establece no seu artigo 17 que a competencia para acorda-la baixa dun socio corresponde ao Consello Reitor da cooperativa. Este acordo de baixa implica o nacemento do dereito ao reembolso das achegas a capital social para o socio que causa a baixa. A liquidación destas achegas farase segundo o balance de peche do exercicio no que se produza a baixa, sin que se poidan efectuar deducións, salvo as sinaladas nos puntos 2 e 3 do artigo 51 da Lei 27/1999. O Consello Reitor terá un prazo de tres meses dende a data de aprobación das contas do exercicio no que o socio causa a baixa, para proceder a efectuar o cálculo do importe a retornar das achegas ao capital social. O socio disconforme co acordo de liquidación efectuado polo Consello Reitor poderá impugnaloo ante o Comité de Recursos no prazo dun mes ou no seu defecto ante Asemblea Xeral. No suposto de que esta impugnación non sexa admitida ou se desestime o socio poderá recurrir ante o Xuzgado de Primeira Instancia, polo cauce procesal previsto no artigo 31 da Lei 27/1999.

O artigo 31 recolle o dereito de impugnación dos acordos da Asemblea Xeral que sexan contrarios á Lei, que se opoñan aos Estatutos ou lesionen, en beneficio dun ou varios socios ou terceiros, os intereses da cooperativa. As accións de impugnación se acomodarán ás normas establecidas nos artigos 118 a 121 do Texto Refundido da Lei de Sociedades Anónimas.

A Lei de Sociedades Anónimas determina que as impugnacións dos acordos sociais se someterán aos trámites do Xuízo Ordinario e as disposicións contidas na Lei de Enxuízamento Civil.

A Lei de Enxuízamento Civil no seu artigo 249 afirma que se decidirán en Xuízo Ordinario, calquera que sexa a súa cuantía as demandas sobre impugnación de acordos sociais adoptados por Xuntas ou Asembleas Xerais ou especiais de socios ou de obrigacionistas ou por órganos colexiados de administración en entidades mercantís.

Ata o aquí exposto debería entenderse que segundo a Lei de Enxuízamento Civil e a propia Lei de Cooperativas son os Xuzgados de Primeira Instancia os competentes para coñecer das reclamacións de cantidade en concepto de reembolso de achegas societarias. Esta sería a conclusión lóxica se non fose por que a Lei Orgánica do Poder Xudicial, Lei 6/ 1985, do 1 de xullo, á hora de determinar as competencias dos xuzgados do mercantil e en atención ao establecido na Lei de Enxuízamento Civil afirma no seu artigo 86 ter. apartado 2 que **os xuzgados do mercantil, coñecerán, asemade, de cantas cuestións sexan de competencia da orden civil, respecto de:** As demandas nas que se exerciten accións relativas a competencia desleal, propiedade industrial,

propiedade intelectual e publicidade, así como **todas aquelas cuestións que dentro deste orde xurisdiccional se promovan ao amparo da normativa reguladora das sociedades mercantís e cooperativas.**

En atención ao recollido nos nosos textos legais debemos concluir que a competencia para o coñecemento das cuestións litixiosas da orden civil que se promovan ao amparo da normativa reguladora das sociedades cooperativas corresponde aos Xuzgados do Mercantil.

ACTUALIDADE LABORAL

Coordinador: Jaime Cabeza Pereiro

- Nora María Martínez Yañez
*Suspensión colectiva da prestación de traballo dos socios
traballadores das cooperativas e prestación por desemprego tras o
Real Decreto Lei 2/2009, de medidas urxentes para o mantemento e o
fomento do emprego e a protección das persoas desempregadas*
- Marta Fernández Prieto
*Relación dos convenios colectivos de sector de ámbito autonómico o
inferior publicados no diario oficial de Galicia ou nos boletíns oficiais
provinciais entre o 16 de abril de 2008 e o 15 de maio de 2009*



Cooperativismo e Enonomía Social, nº 31 (2008-2009), pp. 127-134

**SUSPENSIÓN COLECTIVA DA PRESTACIÓN
DE TRABALLO DOS SOCIOS TRABALLADORES DAS
COOPERATIVAS E PRESTACIÓN POR DESEMPREGO
TRAS O REAL DECRETO LEI 2/2009, DE MEDIDAS
URXENTES PARA O MANTEMENTO E O FOMENTO DO
EMPREGO E A PROTECCIÓN DAS PERSOAS
DESEMPREGADAS**

Nora María MARTÍNEZ YÁÑEZ

*Profesora axudante doutora de Dereito do traballo e da seguridade social
Universidade de Vigo*

1. Marco normativo xeral das suspensións colectivas da prestación de traballo dos socios traballadores das cooperativas e do seu acceso ao desemprego.

O artigo 84 da Lei estatal 27/1999, do 16 de xullo, de cooperativas, regula, de forma moi similar ao Estatuto dos Traballadores respecto a estes por conta allea, unha serie de situacións que poden xustificar a suspensión da obriga do socio traballador de prestar o seu traballo, coa conseguinte perda dos dereitos económicos derivados desta. No elenco manifestado no apartado primeiro, letra f), menciónanse as «causas económicas, técnicas, organizativas, de produción ou derivadas de forza maior», engadindo o parágrafo terceiro á regulación do procedemento que hai que seguir para levar a cabo tales suspensións, moito máis sinxelo que o previsto polo Estatuto dos Traballadores para os asalariados¹.

¹Segundo esta disposición, correspóndelle á Asemblea Xeral declarar a necesidade de que, a raíz das causas citadas, deban pasar á situación de suspensión algúns ou varios dos socios traballadores que integran a cooperativa. Así mesmo, a Asemblea Xeral deberá indicar canto tempo durará esta situación e, concretamente, quen se verá afectado por ela. Por conseguinte, o papel atribuído polo Estatuto dos Traballadores á negociación conxunta

O artigo 107. 3 da Lei 5/1998, do 18 de decembro, de cooperativas de Galicia, considera idéntico mecanismo suspensivo e concede, ao igual que a norma estatal, unha ampla marxe de actuación á Asemblea Xeral respecto aos aspectos procedementais.

En calquera caso, a posibilidade de suspender temporalmente a relación de traballo dos socios da cooperativa ten a evidente finalidade de contribuír á continuidade do vínculo e da propia entidade social en situacións críticas que, non obstante, poderían ter carácter pasaxeiro. En definitiva, trátase da mesma finalidade que perseguen as suspensións temporais da relación laboral reflectidas no artigo 47 do Estatuto dos Traballadores. Pero hai que ter en conta a especial importancia que esta medida adquire no contexto das cooperativas que, debido ao seu carácter personalista, ao seu funcionamento democrático ou ao seu réxime de responsabilidades, resultan idóneas para proxectos empresariais de pequena ou mediana envergadura en que, polo común, boa parte dos socios asumen a condición de socios traballadores².

Durante a situación de suspensión da relación de traballo, os socios traballadores poden ter dereito á prestación de desemprego. Para iso, é necesario, en primeiro termo, que os estatutos da cooperativa optasen pola integración dos socios traballadores no réxime xeral ou nalgún dos réximes especiais que teñan cobertura por desemprego, segundo o establecido na disposición adicional 40 da Lei Xeral da Seguridade Social e no artigo 8 do Real Decreto 84/1996, do 26 de xaneiro, polo que se aproba o Regulamento xeral de inscrición de empresas e afiliación, altas e baixas dos traballadores; e, en segundo termo, que os solicitantes cumpran os requisitos previstos con carácter xeral para acceder ás prestacións por desemprego.

Chegouse a isto como resultado da paulatina extensión da protección por desemprego a este colectivo, froito dun proceso que se foi debullando ao longo de dúas décadas do que o principio motor foi a inclusión dos socios traballadores no sistema de protección social dos traballadores por

do empresario e aos representantes dos traballadores é aglutinado aquí pola Asemblea Xeral; aínda que, como indica o artigo 84. 3 da Lei de cooperativas, os Estatutos poden propoñer outro procedemento. Sobre estas cuestións, véxase CABEZA PEREIRO, J. e RODRÍGUEZ RODRÍGUEZ, E.: «Reorganización productiva en las cooperativas de trabajo asociado: suspensiones y ceses definitivos», *Revista Gallega de Empleo*, núm. 15, 2007, 51-55.

²GONZÁLEZ DEL REY RODRÍGUEZ, I.: *El trabajo asociado: cooperativas y otras sociedades de trabajo*, Gobierno del Principado de Asturias: Aranzadi, 2008, 59-67.

conta allea³. Neste sentido, hai que recordar que o artigo 2 do Real Decreto 225/1989, do 3 de marzo, sobre a incorporación dos socios traballadores de cooperativas de traballo asociado ao sistema de seguridade social, derrogado en 1996, pretendía que se lles aplicasen aos socios traballadores de cooperativas de traballo asociado todas as normas do réxime en que se integrasen, nos mesmos termos e condicións que o resto dos colectivos que formasen parte do seu campo de aplicación.

Catro anos antes, o Real Decreto 1043/1985, do 19 de xuño, estendera a protección por desemprego aos socios traballadores incluídos no réxime xeral da Seguridade Social ou nalgún dos réximes especiais que consideran a prestación por desemprego. Non obstante, esta cobertura só se estendía aos cesamentos definitivos na prestación de traballo e quedaban, polo tanto, desprotexidos os cesamentos de carácter temporal. Esta situación corrixiuse co Real Decreto 42/1996, do 19 de xaneiro, que ampliou a protección por desemprego dos socios traballadores de cooperativas de traballo asociado en situación de cesamento temporal ou redución temporal de xornada, sempre que estas situacións tivesen a súa orixe en causas económicas, tecnolóxicas ou de forza maior debidamente acreditadas.

Pero mesmo naquel momento a cobertura das situacións de desemprego non era completa, pois dende un punto de vista subxectivo, faltaba por asegurar o acceso ao desemprego dos socios traballadores de cooperativas de explotación comunitaria da terra e dos socios de traballo de calquera cooperativa; así como dos socios con vínculos societarios de traballo, suxeitos a unha duración determinada. A primeira situación foi solucionada a través da disposición adicional sexta da Lei 45/2002, do 12 de decembro, de medidas urxentes para a reforma do sistema de protección por desemprego e mellora da capacidade de ocupación; mentres que a segunda situación houbo de agardar ao Real Decreto lei 5/2006, do 9 de xuño, para a mellora do crecemento e do emprego, e á posterior Lei 43/2006, do 29 de decembro, cuxo artigo 16 reforma o Real Decreto 1043/1985 coa finalidade de que considere a situación legal de desemprego por finalización da relación societaria temporal dos socios traballadores de cooperativas.

Como consecuencia de todas estas intervencións, a protección por desemprego en supostos de suspensión temporal da prestación de traballo

³Véxase, arredor deste proceso, LÓPEZ GANDÍA, J. : «Las prestaciones de desempleo en empresas de economía social. Especial referencia al pago único», *AS*, 19, 2002, Westlaw BIB 2003/29 e GONZÁLEZ DEL REY RODRÍGUEZ, I. : *El trabajo asociado: cooperativas y otras sociedades de trabajo*, cit., 113.

dos socios traballadores de cooperativas atópase cada vez máis preto do réxime aplicable aos traballadores asalariados, aínda que, malia os esforzos realizados ata o momento, aínda se manteñen diferenzas que non sempre atopan xustificación na especial condición do socio traballador, que non é propiamente traballador asalariado nin autónomo, aínda que reúne trazos propios de ambas as figuras⁴.

Esta tendencia, non obstante, non atopou continuidade no Real Decreto lei 2/2009, do 6 de marzo, de medidas urxentes para o mantemento e o fomento do emprego e a protección das persoas desempregadas, que só ofrece un tímido apoio á continuidade das sociedades cooperativas en tempos de crise; e que, o que é aínda máis relevante, dá un paso atrás na equiparación dos socios traballadores con aqueles asalariados respecto á protección do desemprego.

2. Transcendencia do Real Decreto lei 2/2009 respecto ás suspensións colectivas da relación de traballo dos socios traballadores e respecto ao gozo das súas prestacións por desemprego

O Real Decreto lei 2/2009, do 6 de marzo, de medidas urxentes para o mantemento e o fomento do emprego e a protección das persoas desempregadas, é unha norma que nace para facer fronte a unha situación concreta, a saber, a crise económica que na actualidade azouta a España e da que os efectos son, por un lado, a destrución do tecido empresarial, e, polo outro, o incremento do desemprego, coa proliferación de situacións de desprotección particularmente graves dende un punto de vista social, ao producirse o esgotamento das prestacións públicas antes de lograr a reinserción no mercado laboral.

Ante todo iso, optouse por adoptar medidas circunstanciais, a falta dun consenso no debate aberto sobre o futuro de determinadas institucións laborais das que a incidencia na marcha da economía se subliñou de xeito recente. O Real Decreto lei 2/2009 responde a esa necesidade de reactivar o crecemento económico de xeito inmediato ou, polo menos, de atallar os seus efectos mediante actuacións preventivas e paliativas.

⁴Véxase ao respecto CABEZA PEREIRO, J. e RODRÍGUEZ RODRÍGUEZ, E., «Reorganización productiva en las cooperativas de trabajo asociado: suspensiones y ceses definitivos», cit. 55-59 e GONZÁLEZ DEL REY RODRÍGUEZ, I.: *El trabajo asociado: cooperativas y otras sociedades de trabajo*, cit., 119 e 120.

As medidas que integra esta norma tenden cara a tres fins complementarios, recollidos no seu rótulo, e que son o mantemento e o fomento do emprego e a protección das persoas desempregadas. As medidas de mantemento do emprego son dúas.

Por unha banda, unha bonificación nas cotas empresariais á Seguridade Social por contingencias comúns nas regulacións temporais de emprego, producidas entre o 1 de outubro de 2008 e o 31 de decembro de 2009, concedida a cambio do compromiso empresarial de manter os traballadores afectados nos seus postos de traballo polo menos durante un ano tras a súa reincorporación. E, por outra banda, a modificación da regulación do convenio especial da Seguridade Social que se debe de subscribir cando os despedimentos colectivos afecten a traballadores con 55 anos ou máis, e non tivesen a condición de mutualista o 1 de xaneiro de 1967.

As medidas de protección das persoas desempregadas concréntanse na reposición do dereito á prestación por desemprego cando esta se percibise a raíz dun expediente de regulación de emprego suspensivo e sobreveña a extinción do contrato de traballo mediante un posterior despedimento colectivo, obxectivo ou resolta en procedemento concursal, ou ben cando se inicie un novo expediente suspensivo. E, tamén, na eliminación do requisito de estar inscrito como demandante de emprego durante un mes para ter acceso ao subsidio de desemprego —no suposto de que se cumpran os restantes requisitos—, sempre que a situación protexida polo subsidio se produza entre a data de entrada en vigor do Real Decreto lei, é dicir, o 7 de marzo de 2009, e o 31 de decembro do devandito ano.

Finalmente, como medidas de fomento do emprego, prevense novas bonificacións para a contratación indefinida de traballadores beneficiarios das prestacións por desemprego, sempre que teña lugar dentro do ano en curso, así como a reforma da Lei 43/2006, para lles abrir determinadas bonificacións aos contratos a tempo parcial, co obxectivo de impulsar o seu uso.

Pois ben, de todas as medidas arbitradas, só dúas resultan aplicables ao marco das sociedades cooperativas e dos seus socios traballadores. A primeira delas é a bonificación empresarial á Seguridade Social nos supostos de regulacións temporais de emprego, pois o propio artigo 1 do Real Decreto lei 2/2009 remítese aos artigos 1.3 e 1.4 da Lei 43/2006, en que se indica que poderán ser beneficiarias do Programa de fomento de emprego as cooperativas que incorporen socios traballadores. De forma específica, concédese o dereito a gozar dunha bonificación do 50 % das cotas empresariais á Seguridade Social por contingencias comúns que teñen

dereito a percibir os traballadores —e socios traballadores das cooperativas— en situacións de suspensión de contrato ou redución temporal de xornada que fosen autorizadas en expedientes de regulación de emprego, incluídas as suspensións de contratos colectivas tramitadas de conformidade coa lexislación concursal. A bonificación durará tanto como dure a situación de desemprego, aínda que se suxeita a un tope de 240 días por traballador. Loxicamente, cando a medida se aplique ás sociedades cooperativas respecto aos socios traballadores, haberá que interpretar os requisitos indicados de conformidade coa regulación desta modalidade empresarial, en que non se pode falar propiamente de expedientes de regulación de emprego⁵.

A segunda medida, que esta vez alcanza os socios traballadores das cooperativas, é a eliminación do período de espera para ser beneficiario do subsidio por desemprego, pois, aínda que o Real Decreto lei non se refire de xeito expreso aos socios das cooperativas, as condicións de acceso ás prestacións e subsidios que xa teñen recoñecidos deben ser as mesmas que para o resto dos traballadores asalariados. Por conseguinte, está fóra de dúbida a aplicación desta medida aos socios traballadores de cooperativas que reúnan os requisitos necesarios.

É evidente que o alcance do Real Decreto lei 2/2009, en relación coas cooperativas, é demasiado curto. En concreto, resulta especialmente criticable que unha das medidas máis interesantes desta norma, isto é, a reposición do dereito á prestación por desemprego, careza dunha previsión expresa que permita a súa aplicación aos socios de cooperativas de traballo asociado, e por varias razóns.

A primeira delas é que a reposición do dereito á prestación por desemprego persegue, nun ámbito distinto, o mesmo fin que a bonificación empresarial á Seguridade Social nos supostos de regulacións temporais de emprego, medida que, en cambio, como xa se viu, si é aplicable ás sociedades cooperativas. Ambas as previsións tratan de evitar unha toma de decisións drásticas ante situacións de crise empresarial, que comporten a extinción definitiva da relación laboral. Para iso inténtase facer máis atractiva a suspensión, tanto dende o punto de vista do empresario, beneficiado directamente polas bonificacións sobre as cotas empresariais,

⁵No que se refire á modalidade procedementa prevista na lexislación sobre cooperativas, véxase CABEZA PEREIRO, J. e RODRÍGUEZ RODRÍGUEZ, E., «Reorganización productiva en las cooperativas de trabajo asociado: suspensiones y ceses definitivos», cit., 51-55.

coma dende o punto de vista do traballador, a quen favorece a reposición da prestación por desemprego. Curiosamente, as sociedades cooperativas poderán gozar da primeira medida, mesmo respecto aos seus socios traballadores en caso de suspensión da prestación laboral; e non obstante, estes non poderán obter a especial protección que outorga o dereito a reposición.

En efecto, o dereito de reposición nace como unha medida adicional de protección dos traballadores cuxos contratos foron suspendidos por causas económicas ou organizativas e permítalle ao desempregado obter outra vez a prestación por desemprego de nivel contributivo que consumise durante un período previo de suspensión ou de redución temporal de xornada, pola mesma contía percibida durante aquel período e a mesma base de cotización; cun límite de 120 días⁶. Isto é, considéranse non consumidos, ata o tope citado, os días de prestación de desemprego correspondentes ao período de regulación temporal de emprego.

O Real Decreto lei 2/2009 regula dous supostos de reposición da prestación por desemprego. O primeiro está pensado para os casos en que a suspensión da relación laboral ou a redución temporal de xornada termine nunha extinción da relación de traballo por causas económicas que teñan lugar entre o 8 de marzo de 2009 e o 31 de decembro de 2011, ambos os dous incluídos. E o segundo aplícase aos supostos de suspensión da relación laboral ou redución de xornada, durante os que se esgota a prestación, seguidos dunha posterior suspensión ou redución de xornada. É dicir, percíbese a prestación por desemprego contributivo ata esgotar a súa duración en virtude dun expediente de regulación de emprego ou dun auto do xuíz en procedemento concursal que tivesen lugar entre o 1 de outubro de 2008 e o 31 de decembro de 2009. Posteriormente, entre o 8 de marzo de 2009 e o 31 de decembro de 2009, ambos os dous incluídos, prodúcese outro expediente de regulación de emprego ou unha nova resolución xudicial en procedemento concursal en virtude dos que se leva a cabo outra redución de xornada ou suspensión do contrato. Pois ben, aínda que o traballador non xerese un novo dereito á prestación por desemprego de nivel contributivo por non completar o período mínimo necesario de 360

⁶Un estudo detallado desta e outras medidas introducidas polo Real decreto lei 2/2009, atópase en CABEZA PEREIRO, J. : «Expedientes de regulación de emprego suspensivos como ferramenta del mantenimiento del empleo: propuestas y alternativas», *El Cronista del Estado Social y Democrático de Derecho*, núm. 5, 2009, 38-41 e CAVAS MARTÍNEZ, F. e FERNÁNDEZ ORRICO, F. J., «Medidas urgentes para el fomento y el mantenimiento del empleo y para la protección de las personas desempleadas», *AS*, núm. 2, 2009.

días de ocupación cotizada, terá dereito á reposición da duración da prestación por desemprego de nivel contributivo polo mesmo número de días que percíbise o desemprego total ou parcial en virtude da anterior suspensión ou redución de xornada, cun límite máximo de 90 días.

A finalidade dos supostos de reposición previstos no Real Decreto lei 2/2009 é non só protexer os traballadores desempregados que cheguen a calquera das situacións descritas, senón tamén facilitar a aceptación dos expedientes de regulación de emprego por parte dos traballadores afectados, ao reforzar a súa protección no suposto de que finalmente se deba recorrer á extinción da relación de traballo ou arbitrar unha nova suspensión.

Aínda que a figura do socio traballador das sociedades cooperativas ten moitos aspectos distintivos respecto dos traballadores asalariados, e aínda que o réxime aplicable ás suspensións da relación de traballo non se rexe polas normas do Estatuto dos Traballadores, senón que ten unha normativa propia, recollida na Lei de cooperativas, así como nas leis autonómicas sobre esta materia, non hai ningunha razón obxectiva que impida aplicarles esta medida aos socios traballadores. Polo tanto, a exclusión deste colectivo do seu ámbito de aplicación debe ser criticada, pois manifesta un evidente descoído do lexislador do que se transloce a súa falta de sensibilidade cara a unha forma societaria que se tería que coidar especialmente en tempos de crise, dada a súa capacidade para crear emprego e para integrar no mercado de traballo a colectivos con especiais dificultades para acceder a este⁷.

Mal se avén esta actitude coa esixencia que o artigo 129.2 da Constitución Española dirixe aos poderes públicos co fin de que fomenten «mediante unha lexislación axeitada, as sociedades cooperativas». Está claro que, neste caso, non estamos ante a lexislación máis adecuada para axudar estas sociedades a facer a súa travesía polo deserto en tempos de crise. E, o que é igualmente grave, a exclusión dos socios traballadores das cooperativas da aplicación da medida de reposición do desemprego prevista no Real Decreto lei 2/2009 contribúe a abrir a fenda do trato desigual entre os socios traballadores e o resto dos traballadores asalariados no contexto da protección social, contravindo os esforzos que durante anos se levaron a cabo para achegar, na medida do posible, os réximes xurídicos aplicables a ambos os dous.

⁷HIERRO HIERRO, J. : «Las relaciones laborales en las cooperativas de trabajo asociado», *AS*, núm. 20, 2003, BIB 2004/84.

Cooperativismo e Enonomía Social, nº 31 (2008-2009), pp. 135-152

**RELACIÓN DOS CONVENIOS COLECTIVOS DE
SECTOR DE ÁMBITO AUTONÓMICO O INFERIOR
PUBLICADOS NO DIARIO OFICIAL DE GALICIA OU NOS
BOLETÍNS OFICIAIS PROVINCIAIS ENTRE O 16 DE
ABRIL DE 2008 E O 15 DE MAIO DE 2009**

Marta FERNÁNDEZ PRIETO

*Profª Titular de Derecho del Trabajo y de la Seguridad Social
Universidad de Vigo*

Actores e actrices de teatro.- Resolución do 18 de marzo de 2009, da Dirección Xeral de Relacións Laborais, pola que se dispón o rexistro, o depósito e a publicación, no Diario Oficial de Galicia, do I Convenio colectivo de actores e actrices de teatro de Galicia (DOG núm. 83, de 30 de abril).

Agencias Marítimas.- Resolución de 7 de abril de 2008, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica a acta de revisión da táboa salarial do ano 2007 e incremento da táboa salarial do ano 2008 do convenio colectivo do sector de agencias marítimas (BOP Pontevedra núm. 84, de 2 de maio).

Almacenistas de madeira.- Resolución de 30 de abril de 2008, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica a acta da táboa salarial do ano 2007 revisada do convenio colectivo do sector de almacenistas de madeira (BOP Pontevedra núm. 101, de 27 de maio).

-Resolución de 27 de agosto de 2008, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica a acta dos festivos para o ano 2008, correspondentes ao convenio colectivo do sector de almacenistas de madeira (BOP Pontevedra núm. 184, de 23 de setembro).

Carpintería de Ribeira.- Resolución de 5 de marzo de 2008, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica a acta

da táboa salarial do ano 2007 revisada do convenio colectivo do sector de Carpintería de Ribera (BOP Pontevedra núm. 84, de 2 de maio).

-Resolución de 16 de outubro de 2008, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica o convenio colectivo do sector de carpintería de Ribeira (BOP Pontevedra núm. 212, de 31 de outubro).

Carpintería, ebanistería e actividades afíns.- Resolución de 13 de xuño de 2008, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica o convenio colectivo do sector de carpintería, ebanistería e actividades afíns (BOP Pontevedra núm. 173, de 8 de setembro).

-Resolución de 16 de outubro de 2008, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica o texto do acordo da comisión paritaria do convenio colectivo do sector de carpintería, ebanistería y actividades afines (BOP Pontevedra núm. 212, de 31 de outubro).

-Resolución de 1 de decembro de 2008, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica a acta pola que se establece o calendario laboral para o ano 2009 do sector carpintería, ebanistería e actividades afíns da provincia de Pontevedra (BOP Pontevedra núm. 244, de 17 de decembro).

-Resolución de 25 de febreiro de 2009, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica a acta da táboa salarial para o ano 2009 do convenio colectivo de carpintería, ebanistería e actividades afíns da provincia de Pontevedra (BOP Pontevedra núm. 59, de 27 de marzo).

Comercio da pel.- Resolución de 16 de outubro de 2008, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica o convenio colectivo provincial para o sector do comercio da pel da provincia de Pontevedra 2008-2009 (BOP Pontevedra núm. 18, de 28 de xaneiro).

-Resolución de 23 de febreiro de 2009, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica a acta da táboa salarial para o ano 2009 do convenio colectivo do sector do comercio da pel da provincia de Pontevedra (BOP Pontevedra núm. 59, de 27 de marzo).

Comercio da pel e o calzado.- Resolución de 11 de decembro de 2008, da Delegación Provincial de Lugo, pola que se rexistra e publica o convenio colectivo para o sector comercio da pel e o calzado de Lugo, da provincia de Lugo (BOP Lugo núm. 293, de 22 de decembro).

-Resolución de 14 de abril de 2009, da Delegación Provincial de Lugo, pola que se rexistra e publica o acordo para a revisión das táboas salariais

para o ano 2009 do convenio colectivo para o sector de comercio da pel e o calzado, da provincia de Lugo (BOP Lugo núm. 97, de 30 de abril).

Comercio de alimentación.- Resolución de 29 de maio de 2008, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica a acta da táboa salarial do convenio colectivo do sector de comercio de alimentación (BOP Pontevedra núm. 126, de 1 de xullo).

-Resolución de 17 de abril de 2009, da Delegación Provincial de Lugo, pola que se rexistra e publica o acordo para a revisión das táboas salariais para o ano 2009 do convenio colectivo para o sector de comercio de alimentación, da provincia de Lugo (BOP Lugo núm. 92, de 24 de abril).

Comercio de bazares.- Resolución de 14 de marzo de 2008, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica a acta da táboa salarial, dietas e axuda escolar para o ano 2008, do convenio colectivo do sector de comercio de bazares, artigos de regalo, venta de xoguetes, artigos deportivos e tendas de miniprezos (BOP Pontevedra núm. 84, de 2 de maio).

Comercio de materiais de construción e saneamento.- Resolución de 14 de marzo de 2008, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica a acta da táboa salarial do ano 2007 revisada do convenio colectivo do sector de comercio de materiais de construción e saneamento (BOP Pontevedra núm. 84, de 2 de maio).

-Resolución de 13 de maio de 2008, da Delegación Provincial de Ourense, pola que se rexistra e publica o convenio colectivo para o sector de comercio de materiais para construción e saneamento de Ourense vixente no ano 2008 (BOP Ourense núm. 132, de 10 de xuño).

-Resolución de 20 de maio de 2008, da Delegación Provincial de Lugo, pola que se rexistra e publica o acordo para a revisión das táboas salariais para o ano 2007 e a actualización das mesmas para o 2008 do convenio colectivo para o sector " comercio de materiais para construción e saneamento da provincia de Lugo" (BOP Lugo núm. 137, de 16 de xuño).

-Resolución de 29 de maio de 2008, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica o convenio colectivo do sector de comercio materiais de construción e saneamento (BOP Pontevedra núm. 126, de 1 de xullo).

-Resolución de 27 de agosto de 2008, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica o convenio colectivo do

comercio de materiais de construción e saneamento (BOP Pontevedra núm. 210, de 29 de outubro).

-Resolución de 28 de novembro de 2008, da Delegación Provincial de Lugo, pola que se rexistra e publica o acordo asinado o día 7 de novembro de 2008 pola Comisión Negociadora do convenio colectivo para o sector comercio de materiais de construción e saneamento da provincia de Lugo (BOP Lugo núm. 283, de 10 de decembro).

-Resolución de 25 de febreiro de 2009, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica a acta da táboa salarial para o ano 2009 do convenio colectivo do comercio de materiais de construción e saneamento da provincia de Pontevedra (BOP Pontevedra núm. 59, de 27 de marzo).

-Resolución de 3 de abril de 2009, da Delegación Provincial de Lugo, pola que se rexistra e publica o acordo para a revisión das táboas salariais para o ano 2009 do convenio colectivo para o sector comercio de materiais de construción e saneamento da provincia de Lugo (BOP Lugo núm. 87, de 18 de abril).

-Resolución de 21 de abril de 2009, da Delegación Provincial de Ourense, pola que se rexistra e publica o acordo regulador para o convenio colectivo provincial para el sector del comercio de materiales para la construción y saneamiento de Ourense para los años 2009-2010 (BOP Ourense núm. 108, de 14 de maio).

Comercio detallista téxtil.- Resolución de 14 de marzo de 2008, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica a acta da táboa salarial para o ano 2008 do convenio colectivo do sector de comercio detallista téxtil (BOP Pontevedra núm. 84, de 2 de maio).

Comercio do metal.- Resolución de 5 de marzo de 2008, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica a acta da táboa salarial do ano 2007 revisada do convenio colectivo do sector de Comercio do metal (BOP Pontevedra núm. 84, de 2 de maio).

-Resolución de 10 de xullo de 2008, da Delegación Provincial de Ourense, pola que se rexistra e publica o convenio colectivo do comercio de elementos do metal da provincia de Ourense para os anos 2008-2009 (BOP Ourense núm. 177, de 2 de agosto).

-Resolución de 21 de novembro de 2008, da Delegación Provincial de Ourense, pola que se rexistra e publica a acta da Comisión Paritaria do convenio colectivo do sector da construción na que se acorda o axuste do

calendario laboral para o ano 2009 (BOP Ourense núm. 288, de 16 de decembro).

-Resolución de 28 de novembro de 2008, da Delegación Provincial de A Coruña, pola que se rexistra e publica o calendario laboral do Convenio colectivo do sector de construción (BOP A Coruña núm. 289, de 17 de decembro).

-Resolución de 2 de decembro de 2008, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica o convenio colectivo para o sector do comercio do metal da provincia de Pontevedra 2008-2010 (BOP Pontevedra núm. 18, de 28 de xaneiro).

-Resolución de 2 de febreiro de 2009, da Delegación Provincial de Ourense, pola que se rexistra e publica a acta levantada pola Comisión Paritaria do Convenio colectivo de comercio de elementos do metal da provincia de Ourense na que se acorda a revisión salarial para o ano 2009 (BOP Ourense núm. 49, de 2 de marzo).

-Resolución de 9 de febreiro de 2009, da Delegación Provincial de Lugo, pola que se rexistra e publica o calendario laboral para o ano 2009 do convenio colectivo provincial do "comercio de metal en Lugo" (BOP Lugo núm. 44, de 23 de febreiro).

-Resolución de 23 de febreiro de 2009, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica a acta da táboa salarial para o ano 2009 do convenio colectivo do sector do comercio do metal da provincia de Pontevedra (BOP Pontevedra núm. 59, de 27 de marzo).

-Resolución de 14 de abril de 2009, da Delegación Provincial de Lugo, pola que se rexistra e publica o acordo para a revisión das táboas salariais para o ano 2009 do convenio colectivo para o sector comercio do metal, para a provincia de Lugo (BOP Lugo núm. 93, de 25 de abril).

Comercio téxtil.- Resolución de 18 de xullo de 2008, da Delegación Provincial de Lugo, pola que se rexistra e publica o Convenio Colectivo Provincial de Comercio Textil de Lugo (BOP Lugo núm. 187, de 14 de agosto).

Concesionarias de servizos municipais de aparcamento e retirada de vehículos da vía pública.- Resolución de 30 de maio de 2008, da Delegación Provincial de A Coruña, pola que se rexistra e publica o convenio colectivo do sector de concesionarias de servizos municipais de aparcamento e retirada de vehículos da vía pública (BOP A Coruña núm. 137, de 16 de xuño).

Construcción.- Resolución de 27 de xuño de 2008, da Delegación Provincial de Ourense, pola que se rexistra e publica o convenio colectivo para o sector da construción da provincia de Ourense para os anos 2008 e 2009 (BOP Ourense núm. 171, de 26 de xullo).

-Resolución de 19 de novembro de 2008, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica a acta pola que se establece o calendario laboral para o ano 2009 do sector da construción da provincia de Pontevedra (BOP Pontevedra núm. 236, de 4 de decembro).

-Resolución de 25 de febreiro de 2009, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica a acta da táboa salarial para o ano 2009 do convenio colectivo do sector da construción da provincia de Pontevedra (BOP Pontevedra núm. 59, de 27 de marzo).

-Resolución de 11 de marzo de 2009, da Delegación Provincial de A Coruña, pola que se rexistra e publica a revisión salarial do convenio colectivo do sector de construción (BOP A Coruña núm. 73, de 31 de marzo).

Derivados do cemento.- Resolución de 5 de maio de 2008, da Delegación Provincial de A Coruña, pola que se rexistra e publica a revisión salarial do convenio colectivo do sector de derivados do cemento (BOP A Coruña núm. 135, de 13 de xuño).

-Resolución de 4 de xuño de 2008, da Delegación Provincial de A Coruña, pola que se rexistra e publica o convenio colectivo do sector de derivados do cemento (BOP A Coruña núm. 139, de 18 de xuño).

-Resolución de 6 de xuño de 2008, da Delegación Provincial de A Coruña, pola que se rexistra e publica o expediente de revisión salarial do convenio colectivo do sector de derivados do cemento (BOP A Coruña núm. 142, de 21 de xuño).

-Resolución de 23 de xuño de 2008, da Delegación Provincial de A Coruña, pola que se rexistra e publica o calendario laboral do convenio colectivo do sector de derivados do cemento (BOP A Coruña núm. 157, de 9 de xullo).

-Resolución de 17 de abril de 2008, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica a acta da táboa salarial do ano 2007 revisada do convenio colectivo do sector de derivados do cemento (BOP Pontevedra núm. 136, de 15 de xullo).

-Resolución da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica a acta dos festivos para o ano 2008, correspondentes ao convenio colectivo do sector de derivados do cemento (BOP Pontevedra núm. 184, de 23 de setembro).

-Resolución de 15 de xaneiro de 2009, da Delegación Provincial de A Coruña, pola que se rexistra e publica o calendario laboral do convenio colectivo do sector de derivados do cemento (BOP A Coruña núm. 26, de 2 de febreiro).

-Resolución de 14 de abril de 2009, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica a acta da táboa salarial para o ano 2009 do convenio colectivo de sector de derivados do cemento (BOP Pontevedra núm. 80, de 29 de abril).

-Resolución de 14 de abril de 2009, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica a acta polo que se establece o calendario laboral para o ano 2009 do convenio colectivo de sector de derivados do cemento (BOP Pontevedra núm. 80, de 29 de abril).

Distribución de butano.- Resolución de 7 de maio de 2008, da Delegación Provincial de Lugo, pola que se rexistra e publica o acordo para a revisión das táboas salariais para o ano 2007 e a actualización das mesmas para o ano 2008 do convenio colectivo para o sector de distribución de butano, da provincia de Lugo (BOP Lugo núm. 112, de 16 de maio).

Edificación e obras públicas.- Resolución de 6 de xuño de 2008, da Delegación Provincial de Lugo, pola que se rexistra e publica o acordo para a revisión das táboas salariais para o ano 2007 e a actualización das mesmas para o 2008 do convenio colectivo para o sector edificación e obras públicas da provincia de Lugo (BOP Lugo núm. 141, de 20 de xuño).

-Resolución de 28 de novembro de 2008, da Delegación Provincial de Lugo, pola que se rexistra e publica o acordo asinado o día 7 de novembro de 2008 pola Comisión Negociadora do convenio colectivo para o sector edificación e obras públicas da provincia de Lugo (BOP Lugo núm. 283, de 10 de decembro).

-Resolución de 3 de abril de 2009, da Delegación Provincial de Lugo, pola que se rexistra e publica o acordo para a revisión das táboas salariais para o ano 2009 do convenio colectivo para o sector edificación e obras públicas da provincia de Lugo (BOP Lugo núm. 87, de 18 de abril).

Edificios e locais.- Resolución de 22 de xaneiro de 2009, da Delegación Provincial de A Coruña, pola que se rexistra e publica a revisión salarial do convenio colectivo do sector de limpeza de edificios e locais (BOP A Coruña núm. 35, de 12 de febreiro).

Editoriais.- Resolución do 9 de outubro de 2008, da Dirección Xeral de Relacións Laborais, pola que se dispón o rexistro, o depósito e a publicación, no Diario Oficial de Galicia, do Convenio colectivo galego de editoriais (DOG núm. 228, de 24 de novembro).

-Resolución do 6 de febreiro de 2009, da Dirección Xeral de Relacións Laborais, pola que se dispón a inscrición no rexistro e a publicación, no Diario Oficial de Galicia, do acordo da comisión mixta paritaria do convenio galego de editoriais, relativo á aprobación da cláusula de revisión salarial para o ano 2009 (DOG núm. 50, de 12 de marzo).

Elaboración de pastelería, confeitaria e repostaría.- Resolución de 11 de marzo de 2009, da Delegación Provincial de Lugo, pola que se rexistra e publica o convenio colectivo para o sector elaboración de pastelería, confeitaria e repostaría, da provincia de Lugo (BOP Lugo núm. 71, de 28 de marzo).

Elaboración e instalación de pedra e mármore.- Resolución de 26 de xuño de 2008, da Delegación Provincial de A Coruña, pola que se rexistra e publica a revisión salarial do convenio colectivo do sector de elaboración e instalación de pedra e mármore (BOP A Coruña núm. 160, de 12 de xullo).

Empresas Exportadoras de Peixe Galego.- Resolución de 3 de decembro de 2008, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica o convenio colectivo Empresas Exportadoras de Peixe Galego da provincia de Pontevedra 2008-2010 (BOP Pontevedra núm. 43, de 4 de marzo).

Ensinanza privada concertada.- Resolución do 15 de maio de 2008 pola que se ordena a publicación do Acordo do 24 de abril de 2008, do Consello da Xunta de Galicia, polo que se autoriza o asinamento do acordo entre a Consellería de Educación e Ordenación Universitaria, as organizacións patronais e as organizacións sindicais da ensinanza privada concertada da Comunidade Autónoma de Galicia, sobre condicións laborais para os anos 2008, 2009 e 2010, e a calidade do ensino (DOG núm. 104, de 30 de maio). Corrección de erros DOG núm. 108, de 5 de xuño).

Establecementos sanitarios.- Resolución de 25 de febreiro de 2009, da Delegación Provincial de A Coruña, pola que se rexistra e publica o

convenio colectivo do sector de establecementos sanitarios de hospitalización, asistencia, consulta e laboratorios de análises clínicas (BOP A Coruña núm. 59, de 13 de marzo).

Extractivo da Pedra Natural-Canteiras.- Resolución de 25 de febreiro de 2009, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica a acta da táboa salarial para o ano 2009 do convenio colectivo do sector Extractivo da Pedra Natural-Canteiras de Pontevedra (BOP Pontevedra núm. 59, de 27 de marzo).

Fabricantes de mobles, carpintería, ebanistería e tapicería.- Resolución de 22 de xullo de 2008, da Delegación Provincial de Ourense, pola que se rexistra e publica o convenio colectivo de fabricantes de mobles, carpintería, tapicería e ebanistería de Ourense para o ano 2008 (BOP Ourense núm. 187, de 14 de agosto).

-Resolución de 5 de marzo de 2009, da Delegación Provincial de Ourense, pola que se rexistra e publica a acta redactada pola Comisión Mixta Paritaria do Convenio colectivo do sector de fabricantes de mobles, carpintería, ebanistería e tapicería de Ourense para o ano 2008, na que acordan a xornada laboral para o ano 2009 (BOP Ourense núm. 75, de 2 de abril).

Guindastres móbiles autopropulsados.- Resolución do 10 de xuño de 2008, da Dirección Xeral de Relacións Laborais, pola que se dispón o rexistro, o depósito e a publicación, no Diario Oficial de Galicia, do convenio colectivo de guindastres móbiles autopropulsados de Galicia (DOG núm. 133, de 10 de xullo).

Hostalaría.- Resolución de 31 de marzo de 2008, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica a acta de actualización das táboas salariais do ano 2007 do convenio colectivo do sector de hostalaría (BOP Pontevedra núm. 84, de 2 de maio).

-Resolución de 15 de abril de 2008, da Delegación Provincial de A Coruña, pola que se rexistra e publica o acordo de corrección de erros da revisión salarial do convenio colectivo do sector de hostalaría (BOP A Coruña núm. 103, de 6 de maio).

-Resolución de 6 de maio de 2008, da Delegación Provincial de Lugo, pola que se rexistra e publica o acordo para a revisión das táboas salariais para o ano 2006 e o ano 2007 do convenio colectivo para o sector de hostalaría, da provincia de Lugo (BOP Lugo núm. 112, de 16 de maio).

Industria de siderometalurxia.- Resolución de 14 de abril de 2009, da Delegación Provincial de Lugo, pola que se rexistra e publica o acordo mediante o que se fixa as táboas salariais para o ano 2009 do convenio colectivo provincial para o sector industria de siderometalurxia de Lugo (BOP Lugo núm. 93, de 25 de abril).

Industrias de carpintería e ebanistería.- Resolución de 30 de xaneiro de 2009, da Delegación Provincial de A Coruña, pola que se rexistra e publica a revisión salarial do convenio colectivo do sector de industrias de carpintería e ebanistería (BOP A Coruña núm. 38 de 16 de febreiro).

-Resolución de 11 de marzo de 2009, da Delegación Provincial de A Coruña, pola que se rexistra e publica o convenio colectivo do sector de industrias de carpintería e ebanistería (BOP A Coruña núm. 73, de 31 de marzo).

Industrias do pan (panaderías).- Resolución de 23 de abril de 2009, da Delegación Provincial de Lugo, pola que se rexistra e publica o acordo para a revisión das táboas salariais para o ano 2009 do convenio colectivo para o sector industrias del pan (panaderías) da provincia de Lugo (BOP Lugo núm. 102, de 7 de mayo).

Industrias e despachos de panificación, confitaría, pastelería, repostaría e pratos preparados.- Resolución de 17 de abril de 2008, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica a acta das táboas salariais 2007/2008 do convenio colectivo do sector de industrias e despachos de panificación, confitaría, pastelería, repostaría e pratos preparados (BOP Pontevedra núm. 116, de 17 de xuño).

Industria siderometalúrxica.- Resolución de 10 de febreiro de 2009, da Delegación Provincial de A Coruña, pola que se rexistra e publica a revisión salarial do convenio colectivo do sector de industria siderometalúrxica (BOP A Coruña núm. 47, de 27 de febreiro).

-Resolución de 9 de febreiro de 2009, da Delegación Provincial de Lugo, pola que se rexistra e publica o calendario laboral para o ano 2009 do convenio colectivo provincial do "industria de siderometalurxia de Lugo" (BOP Lugo núm. 44, de 23 de febreiro).

Industrias vinícolas ou adegas, comercio de viño e viticultura.- Resolución de 8 de outubro de 2008, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica o acordo da comisión paritaria do convenio colectivo do sector de industrias vinícolas ou adegas, comercio de

viño e viticultura nas adegas de pontevedra (BOP Pontevedra núm. 210, de 29 de outubro).

-Resolución de 2 de febreiro de 2009, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica o acordo sobre a interpretación do convenio provincial de Pontevedra do sector de Industrias Vinícolas ou Adegas, Comercio de Viño e Viticultura nas Adegas (BOP Pontevedra núm. 59, de 27 de marzo).

Limpeza de edificios e locais.- Resolución de 23 de xuño de 2008, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica o texto do laudo arbitral sobre o conflito plantexado no sector de limpeza de edificios e locais dado en Vigo, a 21 de maio de 2008, por el árbitro D. José M^a Casas de Ron (BOP Pontevedra núm. 133, de 10 de xullo).

-Resolución de 13 de outubro de 2008, da Delegación Provincial de Ourense, pola que se rexistra e publica o convenio colectivo para os anos 2008 e 2009 do sector limpeza de edificios e locais da provincia de Ourense (BOP Ourense núm. 257, de 6 de novembro).

-Resolución de 14 de novembro de 2008, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica a Sentenza do 20 de outubro de 2008, dictada pola Sala do Social do Tribunal Superior de Xustiza de Galicia, recaída nos autos números 9 e 10/08, sobre conflito colectivo sobre un Laudo Arbitral do sector de Limpeza de Edificios e Locais da Provincia de Pontevedra (BOP Pontevedra núm. 57, de 25 de marzo).

-Resolución de 2 de febreiro de 2009, da Delegación Provincial de Ourense, pola que se rexistra e publica a acta levantada pola Comisión Paritaria do Convenio colectivo de limpeza de edificios e locais da provincia de Ourense na que se acorda a revisión salarial e festivos para o ano 2009 (BOP Ourense núm. 49, de 2 de marzo).

-Resolución de 14 de abril de 2009, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica o convenio colectivo do sector de limpeza de edificios e locais (BOP Pontevedra núm. 80, de 29 de abril).

Limpeza de institucións hospitalarias da Seguridade Social.- Resolución de 4 de xullo de 2008, da Delegación Provincial de Ourense, pola que se rexistra e publica o convenio colectivo para o ano 2008 de limpeza de institucións hospitalarias da Seguridade Social (BOP Ourense núm. 180, de 6 de agosto).

-Resolución de 16 de febreiro de 2009, da Delegación Provincial de Ourense, pola que se rexistra e publica o acordo de adhesión do persoal da

concesionaria de limpeza do Hospital de Verín pertencentes á empresa SERALIA ó Convenio colectivo provincial de limpeza de institucións hospitalarias da Seguridade Social da provincia de Ourense (BOP Ourense núm. 57, de 11 de marzo).

Lousa.- Resolución do 25 de marzo de 2008, da Dirección Xeral de Relacións Laborais, pola que se dispón o rexistro, o depósito e a publicación, no Diario Oficial de Galicia, do convenio colectivo do sector da lousa das provincias de Ourense e Lugo (DOG núm. 91, de 13 de mayo).

-Resolución do 2 de febreiro de 2009, da Dirección Xeral de Relacións Laborais, pola que se dispón a inscrición no rexistro e a publicación, no Diario Oficial de Galicia, do acordo suscrito polas partes asinantes do convenio colectivo extraestatutario do sector da lousa das provincias de Ourense e Lugo (DOG núm. 47, de 9 de marzo). Corrección de erros (DOG núm. 70, de 14 de abril).

Madeira.- Resolución de 13 de novembro de 2008, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica o convenio colectivo do sector de almacenistas de madeira, da provincia de Pontevedra (BOP Pontevedra núm. 14, de 22 de xaneiro).

-Resolución de 5 de decembro de 2008, da Delegación Provincial de Lugo, pola que se rexistra e publica o convenio colectivo para o sector "primeira transformación da madeira", da provincia de Lugo (BOP Lugo núm. 291, de 19 de decembro).

Maioristas de froitas varias, hortalizas e plátanos.- Resolución de 16 de xullo de 2008, da Delegación Provincial de A Coruña, pola que se rexistra e publica o convenio colectivo do sector de maioristas de froitas varias, hortalizas e plátanos (BOP A Coruña núm. 175, de 31 de xullo).

-Resolución de 6 de abril de 2009, da Delegación Provincial de A Coruña, pola que se rexistra e publica o acordo de revisión salarial do convenio colectivo do sector de maioristas de froitas varias, hortalizas e plátanos (BOP A Coruña núm. 93, de 25 de abril).

Manufacturas e comercio de vidro plano.- Resolución de 31 de marzo de 2008, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica a acta de revisión da táboa salarial do ano 2007, táboa salarial para o ano 2008, plus de transporte e dietas do convenio colectivo do sector de manufacturas e comercio de vidro plano (BOP Pontevedra núm. 84, de 2 de maio).

Mármores e pedras.- Resolución de 1 de decembro de 2008, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica a acta pola que se establece o calendario laboral para o ano 2009 do sector mármores e pedras da provincia de Pontevedra (BOP Pontevedra núm. 236, de 17 de decembro).

-Resolución de 25 de febreiro de 2009, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica a acta da táboa salarial para o ano 2009 do convenio colectivo do sector mármores e pedras da provincia de Pontevedra (BOP Pontevedra núm. 59, de 27 de marzo).

Materiais e prefabricados da construción.- Resolución de 6 de xuño de 2008, da Delegación Provincial de Lugo, pola que se rexistra e publica o acordo para a revisión das táboas salariais para o ano 2007 e a actualización das mesmas para o 2008 do convenio colectivo para o sector materiais e prefabricados da construción da provincia de Lugo (BOP Lugo núm. 141, de 20 de xuño).

-Resolución de 28 de novembro de 2008, da Delegación Provincial de Lugo, pola que se rexistra e publica o acordo asinado o día 7 de novembro de 2008 pola Comisión Negociadora do convenio colectivo para o sector materiais e prefabricados da construción da provincia de Lugo (BOP Lugo núm. 283, de 10 de decembro).

-Resolución de 3 de abril de 2009, da Delegación Provincial de Lugo, pola que se rexistra e publica o acordo para a revisión das táboas salariais para o ano 2009 do convenio colectivo para o sector materiais e prefabricados da construción da provincia de Lugo (BOP Lugo núm. 87, de 18 de abril).

Oficinas e Despachos.- Resolución de 22 de abril de 2008, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica o acordo de mediación en relación ao conflito xurdido no sector de oficinas e despachos e as revisións das tablas salariais correspondentes ós anos 2007 e 2008 (BOP Pontevedra núm. 89, de 9 de maio).

-Resolución de 21 de outubro de 2008, da Delegación Provincial de A Coruña, pola que se rexistra e publica o convenio colectivo do sector de oficinas e despachos (BOP A Coruña núm. 258, de 8 de novembro).

-Resolución de 31 de outubro de 2008, da Delegación Provincial de Lugo, pola que se rexistra e publica a revisión das táboas salariais para o

ano 2007 do convenio colectivo para o sector "oficinas e despachos", da provincia de Lugo (BOP Lugo núm. 261, de 12 de novembro).

-Resolución de 30 de xaneiro de 2009, da Delegación Provincial de A Coruña, pola que se rexistra e publica a revisión salarial do convenio colectivo do sector de oficinas e despachos (BOP A Coruña núm. 38 de 16 de febreiro).

-Resolución de 2 de marzo de 2009, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica o convenio colectivo do sector de Oficinas e Despachos (BOP Pontevedra núm. 47, de 10 de marzo).

Panaderías.- Resolución de 14 de maio de 2008, da Delegación Provincial de Ourense, pola que se rexistra e publica o convenio colectivo para o sector de panaderías de Ourense para o ano 2008 (BOP Ourense núm. 131, de 9 de xuño).

-Resolución de 5 de agosto de 2008, da Delegación Provincial de Lugo, pola que se rexistra e publica o Convenio Colectivo para o sector panaderías da provincia de Lugo (BOP Lugo núm. 195, de 25 de agosto).

-Resolución de 18 de decembro de 2008, da Delegación Provincial de A Coruña, pola que se rexistra e publica o convenio colectivo do sector de panaderías (BOP A Coruña núm. 10, de 14 de xaneiro). Corrección de erros do anuncio 08/15905-x publicado no BOP número 10 do día 14 de xaneiro de 2009 (Convenio colectivo do sector de panaderías) (BOP A Coruña núm. 30, de 6 de febreiro).

Pastelería, confeitaría, docería, repostería e pratos precociñados.- Resolución de 11 de febreiro de 2009, da Delegación Provincial de Ourense, pola que se rexistra e publica a acta levantada pola Comisión Paritaria do Convenio colectivo do sector de pastelería, confeitaría, docería, repostería e pratos precociñados da provincia de Ourense na que se acorda a actualización das condicións económicas para o ano 2009 (BOP Ourense núm. 51, de 4 de marzo).

Pedra e mármore.- Resolución de 5 de marzo de 2009, da Delegación Provincial de A Coruña, pola que se rexistra e publica a revisión salarial do convenio colectivo do sector de elaboración e instalación de pedra e mármore (BOP A Coruña núm. 67, de 24 de marzo).

Pintura.- Resolución de 11 de marzo de 2009, da Delegación Provincial de A Coruña, pola que se rexistra e publica a revisión salarial do convenio colectivo do sector de pintura (BOP A Coruña núm. 73, de 31 de marzo).

Plantas de transferencia de Galicia.- Resolución do 20 de agosto de 2008, da Dirección Xeral de Relacións Laborais, pola que se dispón a inscrición no rexistro e a publicación, no Diario Oficial de Galicia, do convenio colectivo de plantas de transferencia de Galicia (DOG núm. 182, de 19 de setembro).

Remanentes, serradoiros e preparados industriais da madeira.- Resolución de 13 de novembro de 2008, da Delegación Provincial de Ourense, pola que se rexistra e publica a corrección de erros do anuncio publicado no BOP n.º 205, do 5 de setembro de 2008, do Convenio colectivo para a provincia de Ourense de rematantes, serradoiros e preparados industriais da madeira 2008-2012 (BOP Ourense núm. 275, de 28 de novembro).

-Resolución de 30 de xaneiro de 2009, da Delegación Provincial de Ourense, pola que se rexistra e publica a acta levantada pola Comisión Paritaria do Convenio colectivo de remanentes, serradoiros e preparados industriais da madeira da provincia de Ourense na que se acorda a revisión salarial e festivos para o ano 2009 (BOP Ourense núm. 49, de 4 de marzo).

Rematantes e serradoiros de madeira.- Resolución de 14 de marzo de 2008, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica a acta da táboa salarial do ano 2007 revisada e o calendario laboral para o ano 2008 do convenio colectivo do sector de rematantes e serradoiros de madeira (BOP Pontevedra núm. 84, de 2 de maio).

-Resolución de 14 de xullo de 2008, da Delegación Provincial de A Coruña, pola que se rexistra e publica o convenio colectivo do sector de rematantes e serradoiros de madeira (BOP A Coruña núm. 175, de 31 de xullo).

-Resolución de 7 de agosto de 2008, da Delegación Provincial de Ourense, pola que se rexistra e publica o convenio colectivo para a provincia de Ourense de Rematantes, Serradoiros e Preparados Industriais da Madeira 2008-2012 (BOP Ourense núm. 205, de 5 setembro).

-Resolución de 10 de setembro de 2008, da Delegación Provincial de Ourense, pola que se rexistra e publica a acta da Comisión Paritaria do Convenio colectivo de rematantes, serradores e preparados industriais da madeira da provincia de Ourense na que se acorda, unha vez detectados erros, proceder á publicación novamente da táboa salarial vixente para este sector na provincia de Ourense para o ano 2008 (BOP Ourense núm. 226, de 30 setembro).

-Resolución de 4 de decembro de 2008, da Delegación Provincial de A Coruña, pola que se rexistra e publica o calendario laboral do Convenio colectivo do sector de de rematantes e serradoiros de madeira (BOP A Coruña núm. 1, de 2 de xaneiro).

Residencias privadas da terceira idade.- Resolución do 12 de marzo de 2008, da Dirección Xeral de Relacións Laborais, pola que se dispón o rexistro, o depósito e a publicación, no Diario Oficial de Galicia, do acordo da comisión paritaria do convenio colectivo do sector de residencias privadas da terceira idade da Comunidade Autónoma de Galicia (DOG núm. 87, de 7 de mayo). Corrección de erros.

Sanidade privada.- Resolución de 31 de outubro de 2008, da Delegación Provincial de Lugo, pola que se rexistra e publica a revisión das táboas salariais para o ano 2007 do convenio colectivo para o sector "sanidade privada", da provincia de Lugo (BOP Lugo núm. 261, de 12 de novembro).

-Resolución de 5 de febreiro de 2009, da Delegación Provincial de Ourense, pola que se rexistra e publica a acta levantada pola Comisión Paritaria do Convenio colectivo de sanidade privada da provincia de Ourense na que se acorda a revisión salarial para o ano 2009 (BOP Ourense núm. 50, de 3 de marzo).

Sector Extractivo da Pedra Natural - Canteiras.- Resolución de 19 de novembro de 2008, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica a acta do calendario laboral para o ano 2009 no sector extractivo da pedra natural canteiras de Pontevedra (BOP Pontevedra núm. 236, de 4 de decembro).

Servizo de recollida de residuos sólidos urbanos.- Resolución de 24 de xuño de 2008, da Delegación Provincial de Ourense, pola que se rexistra e publica o pacto para a regulación das condicións laborais dos traballadores adscritos ó servizo de recollida de residuos sólidos urbanos nos concellos da comarca do Carballiño, con carácter de pacto extraestatutario (BOP Ourense núm. 162, de 15 de xullo).

- Resolución de 24 de xuño de 2008, da Delegación Provincial de Ourense, pola que se rexistra e publica o pacto para a regulación das condicións laborais dos traballadores adscritos ó servizo de recollida de residuos sólidos urbanos nos concellos da comarca da Limia procedentes do Concello de Xinzo de Limia, con carácter de pacto extraestatutario (BOP Ourense núm. 163, de 16 de xullo).

Siderometal e talleres de reparación de vehículos.- Resolución de 24 de xullo de 2008, da Delegación Provincial de Ourense, pola que se rexistra e publica o convenio colectivo provincial de siderometal e talleres de reparación de vehículos da provincia de Ourense para os anos 2008-2009 (BOP Ourense núm. 193, de 22 de agosto).

-Resolución de 4 de febreiro de 2009, da Delegación Provincial de Ourense, pola que se rexistra e publica a acta levantada pola Comisión Paritaria do Convenio colectivo do sector de siderometal e talleres de reparación de vehículos da provincia de Ourense na que se acorda a actualización das condicións económicas e o axuste da xornada para o ano 2009 (BOP Ourense núm. 51, de 4 de marzo).

Tinturarias, lavanderías e pranchado de roupa.- Resolución de 22 de xullo de 2008, da Delegación Provincial de A Coruña, pola que se rexistra e publica a revisión salarial do convenio colectivo do sector de tinturarias, lavanderías e pranchado de roupa (BOP A Coruña núm. 185, de 12 de agosto).

Transporte de mercadorías por estrada.- Resolución de 28 de agosto de 2008, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica o convenio colectivo do sector de transporte público de mercadorías por estrada (BOP Pontevedra núm. 179, de 16 de setembro).

-Resolución de 5 de setembro de 2008, da Delegación Provincial de Lugo, pola que se rexistra e publica o convenio colectivo para o sector transporte de mercadorías por estrada da provincia de Lugo (BOP Lugo núm. 219, de 22 de setembro).

-Resolución de 16 de outubro de 2008, da Delegación Provincial de A Coruña, pola que se rexistra e publica o convenio colectivo do sector de transporte de mercadorías por estrada (BOP A Coruña núm. 255, de 5 de novembro).

-Resolución de 2 de febreiro de 2009, da Delegación Provincial de Ourense, pola que se rexistra e publica a acta levantada pola Comisión Paritaria do Convenio colectivo de transportes de mercadorías por estrada da provincia de Ourense na que se acorda a revisión salarial para o ano 2009 (BOP Ourense núm. 49, de 2 de marzo).

-Resolución de 30 de marzo de 2009, da Delegación Provincial de A Coruña, pola que se rexistra e publica o acordo de revisión salarial do convenio colectivo do sector de transporte de mercadorías por estrada (BOP A Coruña núm. 89, de 21 de abril).

-Resolución de 14 de abril de 2009, da Delegación Provincial de Lugo, pola que se rexistra e publica o acordo para a revisión das táboas salariais para o ano 2009 do convenio colectivo para o sector de transporte de mercadorías por estrada, da provincia de Lugo (BOP Lugo núm. 92, de 24 de abril).

Transporte de viaxeiros por estrada.- Resolución de 24 de marzo de 2009, da Delegación Provincial de Lugo, pola que se rexistra e publica o acordo para a revisión das táboas salariais para o ano 2008 e para o ano 2009 do convenio colectivo para o sector transporte de viaxeiros por estrada da provincia de Lugo (BOP Lugo núm. 80, de 8 de abril).

Venda por Maior de Tecidos, Merzaría e Paquetería.- Resolución de 6 de xuño de 2008, da Delegación Provincial de Pontevedra, pola que se rexistra e publica a acta da táboa salarial do convenio colectivo do sector de venda maior de tecidos, merzaría e paquetería (BOP Pontevedra núm. 126, de 1 de xullo).

ACTUALIDADE FISCAL

Coordinadora: Ana María Pita Grandal

- Roberto I. Fernández López
A supresión do imposto sobre o patrimonio pola Lei 4/2008, do 23 de decembro
- Jaime Aneiros Pereira
Cuestións tributarias de actualidade no Imposto sobre Sociedades derivadas das modificacións da Lei e do seu Regulamento
- Luis Miguel Muleiro Parada
As novidades na normativa do Imposto sobre a Renda de Non Residentes e o Regulamento de procedementos amizosos
- Carmen Ruiz Hidalgo
Comentario das novidades do IVE
- Jaime Aneiros Pereira
Reformas na fiscalidade indirecta derivadas da normativa europea e da situación económica
- Ana María Pita Grandal
Breve comentario a Lei 9/2008, do 28 de xullo, de Galicia, de modificación do Imposto sobre Sucesións e Doazóns (BOE do 19 de setembro de 2008; DOG do 7 de agosto de 2008)
- Luis Miguel Muleiro Parada
O novo imposto hidroeléctrico galego
- Carmen Ruiz Hidalgo
Comentario á Lei de Orzamentos de Galicia de 2009, Lei 16/2008, do 23 de decembro, sobre as novidades fiscais incorporadas para este ano

- Roberto I. Fernández López

*Consecuencias no Imposto sobre Sociedades da valoración das
operacións entre as sociedades agrarias de transformación e os socios*

Cooperativismo e Eonomía Social, nº 31 (2008-2009), pp. 155-158

A SUPRESIÓN DO IMPOSTO SOBRE O PATRIMONIO POLA LEI 4/2008, DO 23 DE DECEMBRO

Roberto I. FERNÁNDEZ LÓPEZ
*Profesor Titular de Dereito Financeiro e Tributario
Universidade de Vigo*

Unha das novidades máis salientables que introduce no panorama tributario a Lei 4/2008, do 23 de decembro, é sin dúbida a eliminación do Imposto sobre o Patrimonio. Trátase dun gravame que se aprobou no ano 1977 como tributo de carácter extraordinario, e que formaba parte do grupo de medidas máis importantes que sentaron as bases da profunda reforma sufrida polo sistema tributario español trala chegada da democracia ao noso país.

Máis tarde foi a Lei 19/1991, do 6 de xuño, a que incorporou a devandita figura tributaria ao sistema fiscal con carácter máis estable, e o fixo con unha triple finalidade: 1ª) Desenvolver unha función de carácter censal que servise de instrumento de control sobre as rendas gravadas polo IRPF. 2ª) Como complemento da función anterior, potenciar a xustiza redistributiva actuando sobre as capas sociais con maior nivel de renda. 3ª) Acadar unha maior eficacia na utilización dos patrimonios polas persoas físicas, por ser éstas os únicos suxeitos pasivos do tributo.

Sen embargo, co paso do tempo algunha desas finalidades ficaron claramente superadas pola realidade, como sucedeu –por poñer un exemplo- coa incorporación do apartado 8 no art.4 da Lei 19/1991 por mor da Lei 22/1993, do 29 de decembro, norma que, con bon criterio, declarou exentos de gravame os bens e dereitos afectos polas persoas físicas ao exercicio de actividades empresariais así como as participacións en entidades que desenvolvesen unha efectiva actividade económica. A

realidade foi que a devandita medida, sendo loable nas súas intencións, tornouse finalmente como unha especie de escudo protector das grandes fortunas fronte ao Imposto por medio da concentración de bens e dereitos na estrutura organizativa das empresas familiares.

Volvendo ao análise da Lei 4/2008, do 23 de decembro, convén suliñar que o Consello de Ministros celebrado o venres 18 de abril de 2008 xa anunciara a eliminación do Imposto sobre o Patrimonio para o exercicio 2008, o cal é demostrativo dunha técnica lexislativa certamente criticable, e iso por dúas razóns: 1ª) O acordo do Goberno en tal sentido non foi publicado no BOE, polo que daquela simplemente se quedou nun simple “efecto anuncio” sin maiores consecuencias xurídicas que as de poñer sobreaviso aos contribuintes afectados pola supresión. 2ª) O Goberno suplanta a competencia que constitucionalmente lle corresponde exercer ás Cámaras legislativas, pois só éstas son as únicas habilitadas para derogar a Lei que mantíña vixente o tributo.

Por outra banda, como sería de esperar, a la Lei 4/2008 non recolle unha derogación explícita do Imposto pois formalmente a Lei 19/1991 segue en vigor, alomenos nalgunha parte do seu articulado. A estratexia empregada polo legislador na Lei 4/2008 foi simplemente a de derogar determinados preceptos da Lei 19/1991. En concreto, introduce unha bonificación do 100 por 100 na cuota íntegra do Imposto (art.33) o que equivale, *de facto*, a unha eliminación do deber de contribuir, e a continuación sí declara expresamente derogados os arts.6 (obriga dos suxeitos pasivos non residentes de nomear un representante con residencia en España), 36 (obriga de autoliquidar o tributo), 37 (persoas obrigadas a presentar a declaración), 38 (habilitación ao Ministro de Economía e Facenda para regular a forma, lugar e prazos da autoliquidación), así como a disposición transitoria (o cal non ten ningún sentido, pois a devandita disposición transitoria referíase a unha data pasada -31 de decembro de 1991- que se fixaba como prazo límite para que os suxeitos pasivos non residentes nomeasen representante con domicilio fiscal en España).

Parece pois evidente que a Lei 4/2008 suprimiu as obrigas materiais e formais que pesaban sobre os suxeitos pasivos do Imposto sobre o Patrimonio, sexan estes últimos residentes ou non residentes, o que equivale a unha desaparición do gravame en termos de presión fiscal, anque a norma que o regula, Lei 19/1991, segue formalmente vixente. Debemos subliñar que a maior parte dos artigos que seguen en vigor atinxen a regras de valoración dos bens, dereitos e débedas que conforman o patrimonio neto das persoas físicas, o cal pode ser útil e servir de referencia para

calcular a base imponible doutros tributos que inciden no tráfico patrimonial civil, como é o caso do Imposto de Transmisións Patrimoniais Onerosas ou do Imposto sobre Sucesións e Doazóns.

Doutra banda, a supresión material do Imposto sobre o Patrimonio, que non a derogación formal e completa da Lei que o regula, posúe unha enorme transcendencia dende o punto de vista do sistema de financiamento autonómico. Neste eido é preciso diferenciar as consecuencias da eliminación do gravame tanto no que atinxe á configuración normativa do vixente modelo de financiamento das Comunidades Autónomas de réxime común, como no que esa medida supón en canto á merma de ingresos públicos para estas Administracións.

Na primeira vertente, hai que recordar que a Lei 21/2001, do 27 de decembro, e a Lei Orgánica 8/1980, do 22 de setembro, de Financiación das Comunidades Autónomas (LOFCA), califican o Imposto sobre o Patrimonio como un tributo cedido polo Estado ás CC.AA. de réxime común. A primeira das Leis citadas é unha norma estatal pero ninguén descoñece que a súa aprobación veu precedida dunha intensa rolda de consultas, debates e negociacións entre a Administración central e as Administracións autonómicas no seo do Consello de Política Fiscal e Financeira, órgano consultivo e de coordinación tributaria entre ámbolos dous niveis de entes públicos. O lóxico sería pois que a Lei 4/2008 procedese sen máis a unha derogación clara e en bloque da Lei 19/1991 pero iso supoñía modificar de maneira implícita o sistema de financiamento autonómico previsto na Lei 21/2001 sin contar coa aquiescencia das Comunidades Autónomas. O Goberno, e por derivación as Cámaras legislativas, sortearon esta dificultade xurídica e política recurrido ao mecanismo de derogar só determinados artigos da Lei 19/1991.

Así o reconece de xeito expreso a Exposición de Motivos da Lei 4/2008 ao afirmar o seguinte: “En consecuencia, o precepto que modifica determinados artigos da Lei 19/1991, ao igual que a derogación que afecta a outras disposicións da devandita Lei, ten por obxecto eliminar o gravame por este imposto, sen necesidade de modificar ao mesmo tempo a Lei 21/2001, do 27 de decembro, pola que se regulan as medidas fiscais e administrativas do novo sistema de financiación das Comunidades Autónomas de réxime común e Cidades con Estatuto de Autonomía, posto que calquera modificación desta Lei debe ser obxecto dun exame conxunto no marco do proceso de reforma do sistema de financiación das Comunidades Autónomas”. En suma, con esta argucia legal, a Lei 4/2008 segue mantendo o Imposto sobre o Patrimonio como tributo cedido polo

Estado ás Comunidades Autónomas e, ao mesmo tempo, desaparece o gravame para os suxeitos pasivos chamados a sufragalo.

A segunda vertente que apuntábamos tamén amosa importantes consecuencias recaudatorias para as Administracións autonómicas, pois a partires do exercicio orzamentario 2009, primeiro no que desaparece a obriga a pagar o tributo devengado no ano anterior ao declararse suprimido o gravame con efectos dende o 1 de xaneiro de 2008, as Comunidades Autónomas deixan de percibir recursos por esta vía o que comprometerá ao Estado a articular medidas de compensación financeira que palién esa merma recaudatoria. Tamén eiquí aflora de novo a espinosa cuestión do modelo de financiamento autonómico máis axeitado, no que por certo se agardan importantes avances no 2009 e iso a pesares de non ser o momento económico máis propicio para diseñar un sistema que goce dun certo grao de estabilidade no futuro.

Por último, trala modificación introducida pola Lei 4/2008, as posibles reformas normativas que se emprendan no futuro sobre o financiamento autonómico deben resolver o interrogante de quén vai ser o titular da materia imponible que ata o momento viña sendo gravada polo Imposto sobre o Patrimonio. Dito doutra maneira, se a devandita materia vai seguir sendo de titularidade estatal estaráselle a pechar o camiño ás Comunidades Autónomas interesadas en reintroducir o gravame no seu territorio como tributo propio. En caso contrario, é evidente que a estas últimas se lles deixa a porta aberta para ampliar o seu poder tributario, pois xa non se encontraran co atranco do art.6.2 da LOFCA no sentido de que as CC.AA. non poden crear tributos sobre feitos imposables gravados polo Estado.

Cooperativismo e Enonomía Social, nº 31 (2008-2009), pp. 159-164

**CUESTIÓN TRIBUTARIAS DE ACTUALIDADE
NO IMPOSTO SOBRE SOCIEDADES DERIVADAS
DAS MODIFICACIÓN DA LEI E DO SEU
REGULAMENTO.**

Jaime ANEIROS PEREIRA
*Profesor de Dereito Financeiro e Tributario
Universidade de Vigo*

1. A documentación das operacións entre partes vinculadas.

Os artigos 18, 19 e 20 do Regulamento do Imposto sobre Sociedades desenvolven a documentación que se esixe en España para as operacións entre partes vinculadas. Esta documentación é obligatoria dende o 19 de febreiro de 2009.

Enténdese que hai unha operación entre partes vinculadas e que, polo tanto débese valorar polo seu valor normal de mercado e documentalas, cando se realice unha operación entre:

- a) Unha entidade e os seus socios ou partícipes.
- b) Unha entidade e os seus conselleiros ou administradores.
- c) Unha entidade e os cónxugues ou personas unidas por relacións de parentesco cos socios ou partícipes, conselleiros ou administradores.
- d) Dúas entidades que pertencen a un grupo.
- e) Unha entidade e os socios ou partícipes doutra entidade, cando ambas entidades pertencen a un grupo.
- f) Unha entidade e os conselleiros ou administradores doutra entidade, cando ambas entidades pertencen a un grupo.
- g) Unha entidade e os cónxugues ou persoas unidas por relacións de parentesco, en liña directa ou colateral, por consanguinidade ou afinidade

ata o terceiro grado dos socios ou partícipes doutra entidade cando ambas sociedades pertenzan a un grupo.

h) Unha entidade e outra entidade participada pola primeira indirectamente en, polo menos, o 25 por 100 do capital social ou dos fondos propios.

i) Dúas entidades nas que os mesmos sócios, partícipes ou cónxugues, ou persoas unidas por relacións de parentesco participen, directa o indirectamente en, polo menos, o 25 por 100 do capital social ou dos fondos propios.

j) Unha entidade residente no territorio español e os seus establecementos permanentes no estranxeiro.

k) Unha entidade non residente no territorio español e os seus establecementos permanentes en España.

l) Dúas entidades que formen parte dun grupo que tribute no réxime dos grupos de sociedades cooperativas.

O Regulamento pretende respetar o principio de proporcionalidade, tendo en conta as operacións que realizan as partes relacionadas e o volumen total das súas operacións. Neste sentido, a documentación simplifícase para as empresas de reducida dimensión que soamente deberán documentar algunhas operacións definidas no texto regulamentario.

Así, establécese que a documentación deberá elaborarse tendo en conta a complexidade e o volume das operacións, de forma que permita á Administración comprobar que a valoración das mesmas se axustou ao previsto no artigo 16 da Lei do Impuesto, isto é, que as operacións se valoraron tendo en conta o valor normal de mercado.

Tamén se permite ao obrigado tributario utilizar aquela documentación relevante de que dispoña para outras finalidades.

Débese ter en conta que o artigo 16.10 do TRLIS establece dúas infraccións con sancións de especial gravidade. A primeira por non cumprir coas obrigas de documentación e, a segunda, por non declarar o valor que resulta da documentación.

2. Deducibilidade das perdas na carteira de accións de entidades que non cotizan en Bolsa.

O artigo 12.3 da Lei do Imposto sobre Sociedades contempla as condicións para que a perda de valor da carteira noutras entidades sexa deducible.

As modificacións mais importantes se centran en que substitúese a referencia á diferenza entre o valor dos fondos propios ao inicio e ao peche do exercicio por unha referencia específica á diferenza positiva entre o valor dos fondos propios ao inicio e ao peche do exercicio.

Ademáis, amplíase a deducibilidade das perdas por deterioro ou correccións de valor correspondentes a participacións en entidades residentes en países ou territorios considerados como paraísos fiscais ás entidades que residan nun Estado membro da Unión Europea e o suxeito pasivo acredite que a súa constitución e operativa responde a motivos económicos válidos e que realizan actividades empresariais.

Por outra banda, incorporanse regras de deducción fiscal das correccións de valor de valores que representen participacións no capital social de entidades do grupo, multigrupo e asociadas, sin necesidade da súa imputación contable na conta de perdas e ganancia.

En primeiro lugar, poderase deducir a perda de valor das participacións nas seguintes entidades:

- Entidades que non coticen nun mercado regulado.
- Entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- Entidades residentes en territorios calificados como paraísos fiscais e que consoliden as súas contas coa entidade que realiza o deterioro. O suxeito pasivo debe acreditar que a súa constitución e operativa responde a motivos económicos válidos e que realizan actividades empresariais.
- Entidades residentes noutro país da Unión Europea cun réxime fiscal privilexiado e o suxeito pasivo acredite que a súa constitución e operativa responde a motivos económicos válidos e que realizan actividades empresariais

En segundo lugar, establecece un límite de deducibilidade da pérdida pues a deducción en concepto de perdas por deterioro dos valores representativos da participación no capital de entidades que non coticen nun mercado regulado non poderá exceder da diferenza positiva entre o valor dos fondos propios ao inicio e ao peche do exercicio, debendo terse en conta as aportacións ou devolucións de aportacións realizadas en él.

3. Gastos non deducibles no Impuesto sobre Sociedades.

Amplíase o ámbito de deducibilidade dos gastos correspondentes a contribucións realizadas a planes de previsión social, sempre que as contribucións se imputen ao asegurado.

Mantense a deducibilidade da dotación á reserva de estabilización, aínda cando non se intrgrara na conta de perdas e ganancias.

En consecuencia, non serán deducibles os seguintes gastos:

- a) Os derivados de obrigacións implícitas ou tácitas.
- b) Os relativos a retribucións a longo prazo do personal.

Non obstante, serán deducibles as contribucións dos promotores de planes de pensións regulados no Texto Refundido da Lei de Regulación dos Plans e Fondos de Pensións, aprobado polo Real Decreto Lexislativo 1/2002, de 29 de novembro, así como as realizadas a planes de previsión social empresarial. As contribucións imputaranse a cada partícipe ou asegurado, na parte correspondente, salvo as realizadas a planes de pensións de xeito extraordinario por aplicación do artigo 5.3.d) do citado Texto Refundido da Lei de Regulación dos Plans e Fondos de Pensións.

Serán igualmente deducibles as contribucións para a cobertura de contingencias análogas ás dos planes de pensións, sempre que se cumplan os seguintes requisitos:

1.º Que sexan imputadas fiscalmente ás persoas a quen se vinculen as prestacións.

2.º Que se transmita de forma irrevocable o dereito á percepción das prestacións futuras.

3.º Que se transmita a titularidade e a xestión dos recursos no que consistan ditas contribucións.

c) Os concernientes aos costes de cumprimento de contratos que excedan aos beneficios económicos que se esperan recibir de los mismos.

d) Os derivados de reestructuracións, excepto si se refiren a obrigacións legais ou contractuais e non meramente tácitas.

e) Os relativos ao risco de devolucións de vendas.

f) Os de personal que se correspondan con pagos basados en instrumentos de patrimonio, utilizados como fórmula de retribución as empregados, tanto si se satisface en efectivo ou mediante la entrega de dichos instrumentos.

4. Transmisión de inmuebles calificados como activos no corrientes.

No artigo 15.9 da Lei do Imposto sobre Sociedades, adáptase a terminoloxía á utilizada na nova redacción do Código de Comercio,

sustituindo a referencia aos elementos patrimoniais do inmovilizado pola referencia aos elementos patrimoniais do activo fixo. Deste xeito, establécese que aos efectos de integrar na base imponible as rendas positivas obtidas na transmisión de elementos patrimoniais do activo fixo o destes elementos que fosen clasificados como activos non correntes mantidos para a venda, que teñan a natureza de bens inmoebles, deducirase o importe da depreciación monetaria producida dende o día 1 de xaneiro de 1983, calculada dacordo coas regras que se enumeran.

5. Deducións por dobre imposición internacional.

Varias son as modificacións neste ámbito. Así, no artigo 21 amplíase a aplicación da exención aos dividendos ou participacións en beneficios de entidades residentes en países ou territorios considerados como paraísos fiscais ás entidades que residan nun Estado membro da Unión Europea e o suxeito pasivo acredite que a súa constitución e operativa responde a motivos económicos válidos e que se realizan actividades empresariales.

O artigo 30 adáptase a regulación das deducións para evitar a dobre imposición interna ao novo Plan Xeral de Contabilidade para que poidan resultar aplicables a aqueles supostos nos que o dividendo ou participación en beneficios non determine a integración da renda na base imponible, por non ter a consideración de ingreso. Procederá aplicar a deducción cando o suxeito pasivo probe que un importe equivalente a ese dividendo ou participación en beneficios se integrase na base imponible das persoas ou entidades propietarias anteriores da participación.

Por último, o artigo 32.5 establécese que non se integrará na base imponible do suxeito pasivo que percibe os dividendos ou a participación en beneficios a perda por deterioro do valor da participación derivada da distribución dos beneficios, calquera que sexa a forma e o período impositivo no que a perda se poña de manifesto, excepto que o importe dos citados beneficios tributase en España a través de calqueira transmisión da participación.

Sin embargo, no caso de que o dividendo ou participación en beneficios non determine a integración de renda na base imponible por non ter a consideración de ingreso, procederá aplicar a deducción cando o suxeito pasivo probe que un importe equivalente a ese dividendo ou participación en beneficios tributase en España a través de calqueira transmisión da participación, nos termos establecidos no artigo 32. O límite a que se refire o apartado 3 do artigo calcularase atendendo á cuota íntegra que

resultaría da integración na base imponible do dividendo ou participación en beneficios.

6. Novo incentivo fiscal para as pequenas e medianas empresas.

A Lei 4/2008 veu a establecer un novo incentivo, distinto do da liberdade de amortización previsto para as empresas de reducida dimensión no artigo 109 do TRLIS, aplicable ás inversións nos elementos novos do inmovilizado material e das inversións inmobiliarias afectos a actividades económicas, postos a disposición do suxeito pasivo nos períodos impositivos iniciados dentro dos anos 2009 e 2010, sempre que, durante os vinte e catro meses seguintes á data de inicio do período impositivo no que os elementos adquiridos entren en funcionamento, a plantilla media total da entidade se manteña respecto da plantilla media dos doce meses anteriores.

Cooperativismo e Economía Social, nº 31 (2008-2009), pp. 165-168

AS NOVIDADES NA NORMATIVA DO IMPOSTO SOBRE A RENDA DE NON RESIDENTES E O REGULAMENTO DE PROCEDIMENTOS AMIZOSOS

Luis Miguel MULEIRO PARADA
*Profesor de Dereito Financeiro e Tributario
Universidade de Vigo*

Ao longo do ano 2008 leváronse a cabo algunhas modificacións normativas con importante significación na regulación do Imposto sobre a Renda de Non Residentes (IRNR). Neste senso, temos que facer alusión á Lei 4/2008, de 23 de decembro, pola que se suprime o gravame do Imposto sobre o Patrimonio. Ademais hai que mencionar o Real Decreto 1794/2008, de 3 de novembro, polo que se aproba o Regulamento de procedementos amizosos en materia de imposición directa que ten incidencia no IRNR e, en xeral como o seu nome indica, no ámbito da imposición directa.

A Lei 4/2008 modifica a regulación dos procedementos amizosos, prevista na Disposición Adicional Primeira do Texto Refundido da Lei do Imposto sobre a Renda de Non Residentes (TRLIRNR). Hai que recordar que estes procedementos amizosos constitúen un mecanismo de solución de conflitos entre dúas Administracións tributarias cando a actuación de unha ou de ámbalas dúas dea lugar, ou poida dar lugar, a unha imposición non conforme co Convenio para evitar a Dobre Imposición (CDI), subscrito entre ambos Estados. Son un mecanismo suplementario para solucionar problemas que nas disposicións deses tratados non se resollen. Así o considerou a Audiencia Nacional, na súa sentenza de 14 de xuño de 1999, un dos escasos pronunciamentos que existe nesta materia referido á negativa da Dirección Xeral de Tributos (DXT) ante a solicitude de acceso ao procedemento amizoso previsto no CDI España-Austria, declara que procede a iniciación do mesmo sempre que os contribuíntes demostren que

non existe unha controversia coa Administración tributaria española que teña a súa orixe na aplicación do propio CDI.

A Lei 4/2008 establece que durante a tramitación dos procedementos amizosos non se devengarán xuros de demora. Así mesmo engade un apartado, nesa mesma Disposición Adicional Primeira do TRLIRNR, para regular cando e como ten lugar a suspensión da débeda nos procedementos amizosos. A norma sinala que o ingreso da débeda quedará suspendido automaticamente a instancias do interesado cando se garantiu o seu importe e os recargos que puideran proceder no momento da solicitude da suspensión. Non se poderá suspender o ingreso da débeda, namentres se poida solicitar a suspensión en vía administrativa e xurisdiccional. As garantías admisibles para obter a suspensión automática son exclusivamente as seguintes: a) depósito de diñeiro ou valores públicos, b) aval ou fianza de carácter solidario de entidade de crédito ou sociedade de garantía recíproca ou certificado de seguro de caución. Para o caso de que os procedementos amizosos non se refiran á totalidade da débeda, a suspensión limitase ao importe afectado por tales procedementos.

Polo demais, a Lei 4/2008 tamén articula unha serie de modificacións de carácter procedimental para posibilitar a efectiva exención dos rendementos a favor dos inversores en Débeda Pública e outros rendementos de renda fixa. Deste xeito, por unha parte, engádese un párrafo no artigo 31.4 do TRLIRNR no que se sinala que non existe a obriga de declarar con relación aos rendementos derivados da Débeda Pública, obtidos sen mediación de establecemento permanente no noso país. E, por outra parte, derrógase o artigo 33 do TRLIRNR que se refería ás inversións de non residentes en Letras do Tesouro e en outras modalidades de débeda pública. En particular, ordenaba ás entidades xestoras do mercado de Débeda Pública en anotacións en conta reter e ingresar no Tesouro, coma substitutos do contribuínte, o importe do IRNR correspondente aos rendementos de letras do Tesouro e demais valores representativos da Débeda Pública que estableza o Ministro de Facenda obtidos por inversores non residentes no noso país, sen establecementos permanente, sempre que non fosen de aplicación as exencións sobre os rendementos procedentes dos diferentes instrumentos de Débeda Pública previstas na Lei.

Pola súa parte, o Real Decreto 1794/2008 desenrola a Disposición Adicional Primeira do TRLINR, de xeito que aproba o Regulamento de procedementos amizosos en materia de imposición directa. A través del, régulanse tódolos pasos que se deben seguir e normas a respectar ata a execución dos mesmos onde, por certo, é tarefa do obrigado tributario

solicitar a execución do acordo alcanzado á Administración Tributaria competente.

No marco dos procedementos amizosos previstos nos convenios e tratados internacionais existen importantes diferenzas entre os regulados no artigo correspondente de cada CDI e os regulados no Convenio 90/436/CEE, de 23 de xullo, relativo á supresión da dobre imposición en caso de corrección de beneficios de empresas asociadas. Este último, recordemos, coñécese coma Convenio Europeo de Arbitraje (CEA). Pois ben, as importantes diferenzas dos dous textos motivan unha regulación separada de ambos procedementos no Real Decreto 1794/2008, de maneira que no CEA existe un período de tempo para que os Estados afectados se poñan de acordo para eliminar a dobre imposición, tralo cal, se non se alcanzou un acordo, constitúese unha comisión consultiva que será imperativa para ámbolos Estados, salvo que acorden algo diferente nun prazo determinado. Pola contra, nos procedementos amizosos dos CDIs non existe a obriga de resolver e non se fixa un prazo temporal concreto. Neste últimos, polo tanto, non se obriga a aportar solucións senón só a ter vontade para alcanzalas. Aínda que nos últimos traballos realizados pola Organización para a Cooperación e Desenvolvemento Económico (OCDE) se engadiu un novo apartado ao artigo 25 do Modelo de Convenio que seguen os CDIs, relativo aos procedementos amizosos, no que se prevé un prazo para que as Administracións tributarias alcancen un acordo e, na súa ausencia, establécese a posibilidade de acudir a unha comisión consultiva para que resolva as cuestións pendentes entre as Administracións implicadas. O Regulamento que se aproba contempla a posibilidade de crear unha comisión consultiva cando estea previsto no Convenio que resulte de aplicación.

Esta norma regulamentaria refírese aos procedementos amizosos que se inician a solicitude do interesado, malia que todo o seu desenvolvemento e a súa posible resolución se levan a cabo entre as autoridades dos Estados involucrados. Neste ámbito déixase a porta aberta para que o contribuínte poida recorrer ao Dereito interno dos Estados contratantes. Trátase, en consecuencia, dun procedemento extraordinario respecto ao Dereito interno e isto supón que unicamente opera nos casos que así o teña previsto o CDI de que se trate. No noso país a autoridade competente para exercer as funcións comprendidas no Regulamento é a Dirección Xeral de Tributos (DXT) á que lle corresponde o impulso das actuacións.

Como é sabido, o procedemento amizoso previsto nos CDIs firmados por España segue a regulación do artigo 25 do Modelo de Convenio Fiscal

sobre a Renda e o Patrimonio da OCDE. Son procedementos que ten que iniciar o propio contribuínte cando considera que un Estado adoptou unha medida que provoca unha tributación non conforme co convenio. No Regulamento ampáranse réximes diferentes en función de que o procedemento sexa iniciado no noso país ou noutros Estados asociados.

Polo que se refire ao procedemento amizoso desenrolado polo CEA, hai que destacar que só se aplica cando, a efectos impositivos, os resultados contemplados nos beneficios dunha empresa dun Estado contratante estean incluídos, ou vaian a incluírse, nos beneficios dunha empresa doutro Estado contratante por mor de non se respectaren os principios enunciados no artigo 4 do mesmo e, ademais, sempre que o conflito se dea entre Administracións pertencentes aos Estados que teñan subscrito o convenio.

Finalmente, o Regulamento establece o réxime para suspender o ingreso da débeda cando se solicitou un procedemento amizoso. Unha normativa que, como vimos, remata por levar a Lei 4/2008 á Disposición Adicional Primeira do TRLIRNR.

O Regulamento de procedementos amizosos en materia de imposición directa está chamado a completar a virtualidade que pode ter o procedemento amizoso coma instrumento para atallar o problema da dobre imposición internacional. O aumento das operacións transnacionais e as crecentes relacións das Administracións Tributarias dos diferentes Estados convérteno nunha ferramenta que debería acadar óptimos resultados nun futuro inmediato. Canto menos, a norma remata cunha situación de inseguridade xurídica que tiñamos ata a súa aprobación dado que, pese a que era posible unha solicitude xenérica para os supostos en que os obrigados tributarios se vían afectados por unha interpretación ou aplicación que xerara ou puidese xerar unha imposición desconforme co CDI ou unha dobre imposición, non tiñamos regulada a canle procedimental específica. Agora que a temos prevista, estaremos atentos a comprobar as vantaxes e problemáticas que se derivan da súa concreta aplicación.

Cooperativismo e Enonomía Social, nº 31 (2008-2009), pp. 169-172

COMENTARIO DAS NOVIDADES DO IVE

Carmen RUIZ HIDALGO

*Profesora titular de Dereito financeiro e tributario
da Universidade de Vigo*

A Lei 4/2008, do 23 de decembro, pola que se suprime o gravame do imposto sobre o patrimonio, introduce modificacións á Lei 37/1992, do 28 de decembro, do imposto sobre o valor engadido (IVE), que teñen unha orixe diferente:

En primeiro lugar, introdúcese a xurisprudencia comunitaria en relación coa presunción da condición de empresario ou profesional das sociedades mercantís, salvo proba en contrario. Con iso, non se permite afirmar, sen máis, que é empresario ou profesional unha entidade mercantil polo simple feito da súa condición.

Nesta mesma liña, adecúase a norma legal de non suxeición de transmisións globais de patrimonio á xurisprudencia comunitaria (STXCE do 27 de novembro de 2003, Zita Modes Sarl, Asunto C-497/01), modificando o artigo 7. 1.º da LIVE.

En segundo lugar, modifícanse os artigos 34 e 35 da mesma lei, o primeiro dos cales ve revisado o seu importe, á vez que o artigo 35 se adecúa ao contido da Directiva 2007/74/CE, do 20 de decembro de 2007, relativa á franquía do imposto sobre o valor engadido e dos impostos especiais das mercadorías importadas por viaxeiros procedentes de terceiros países.

Así mesmo, modifícase o prazo que debe transcorrer para poder reducir a base imponible relativa ás operacións total ou parcialmente incobrables previstas na condición 1.ª do artigo 80.Catro da Lei 37/1992, que pasa a ser un ano dende a remuneración do imposto repercutido.

Dáse a nova redacción ao artigo 97.Un.3.º da LIVE, de forma que o mesmo se axuste ao momento en que nace o dereito á dedución do IVE correspondente ás importacións e operacións asimiladas de acordo coa normativa vixente, que vincula este momento á realización da operación e non xa ao pagamento das cotas. En igual sentido, axústase o contido do artigo 99.Catro da citada lei, adecuando a súa redacción á derogación do artigo 98.Dous da Lei.

Finalmente, introdúcese diversas modificacións nos artigos 115 e 116 ao obxecto de instrumentar o cambio no sistema de devolucións do IVE.

De entrada, o sistema xeral é o de solicitude a final de ano do saldo pendente do cal o contribuínte non se puidese resarcir con anterioridade. Como excepción ao anterior sistema, dispónse a posibilidade, para aqueles contribuíntes que opten por iso, de aplicar un sistema consistente na solicitude do saldo ao seu favor pendentes ao final de cada período de liquidación. Os contribuíntes que opten por esta posibilidade deberán liquidar o IVE con periodicidade mensual en todo caso. Esta posibilidade ábrese a calquera contribuínte, con independencia da natureza das súas operacións e do volume destas, con remisión ás condicións, termos, requisitos e procedemento que regulamentariamente se establezan.

O mesmo procedemento establécese cando resulte de aplicación o réxime especial do grupo de entidades, modificándose para o efecto o artigo 163 nonies.Catro da LIVE.

Neste contexto matízanse as posibilidades de actuación da Administración Tributaria cando se solicita unha devolución e proceder respecto a esta mentres dura a devandita actuación.

Respecto ao imposto xeral indirecto canario (IXIC), introdúcese modificacións paralelas ás relativas ao IVE, ao obxecto de manter a coherencia entre ambos os impostos, aínda que ao primeiro non lle resulte aplicable a xurisprudencia comunitaria ditada en aplicación das normas comunitarias harmonizadoras dos impostos xerais sobre vendas, como sinalou o TXCE na sentenza do 16 de abril de 2008, Asunto C-186/07.

Outra norma que introduciu modificacións no IVE, así como nos procedementos de xestión e inspección tributaria, foi o **Real Decreto 2126/2008, do 26 de decembro**. En concreto, respecto ao IVE, introdúcese o sistema de devolución mensual de carácter voluntario para todos os suxeitos pasivos. Este sistema fundaméntase nos principios de xeneralidade

no seu ámbito subxectivos e de simplicidade na súa formulación, sen prexuízo de que se salvagarde a necesaria loita contra a fraude fiscal a través do establecemento duns requisitos básicos de acceso e permanencia neste.

En relación coa xeneralidade, o novo sistema pivota na creación dun rexistro de devolución mensual. A diferenza do que acontecía ata agora, terán acceso a este a gran maioría dos suxeitos pasivos que deban tributar polo IVE, moi especialmente os empresarios ou profesionais que se convertan en tales na medida en que adquiran bens ou servizos coa intención de destinalos ao exercicio dunha actividade empresarial ou profesional. Regúlase tanto o funcionamento e os requisitos básicos para a inscrición no rexistro.

Noutra orde de cousas, incorpóranse a través do presente real decreto unha serie de preceptos que afectan, todos eles, o Regulamento xeral das actuacións e os procedementos de xestión e inspección tributaria e de desenvolvemento das normas comúns de aplicación dos tributos.

En concreto, modifícase o artigo 32 do citado regulamento para excluír da obriga informativa os obrigados tributarios que realicen operacións suxeitas ao IXIC.

Así mesmo, introdúcese unha nova causa de dilación non imputable á Administración Tributaria na tramitación dos procedementos de aplicación dos tributos relacionada tamén coa falta de presentación da declaración informativa regulada no artigo 36, con expresión da fórmula de cálculo da devandita dilación.

Modifícase tamén a norma contida no artigo 146.1.c do citado texto regulamentario para regular a posibilidade de acordar a baixa nos rexistros de operadores intracomunitarios e de devolución mensual no marco do procedemento de rectificación central. Actualízanse determinadas disposicións transitorias co obxecto de modificar o momento de entrada en vigor de determinados preceptos regulamentarios, relacionados nuns casos con obrigas de información e coa información censal que se debe subministrar á Administración tributaria, como é o referido á utilización da CNAE nas declaracións censais.

O Real decreto complétase cunha disposición adicional, coa finalidade de substituír as referencias existentes na actualidade ao rexistro de exportadores e outros operadores económicos ao novo rexistro de

devolucións mensuais, dúas disposicións transitorias, que establecen un prazo especial para a solicitude de inscrición en 2009 e a inclusión automática no novo rexistro dos que estaban inscritos no rexistro de exportadores, respectivamente, unha disposición derogatoria única e unha disposición final, que prevé a data de entrada en vigor deste o día 1 de xaneiro de 2009.

Cooperativismo e Enonomía Social, nº 31 (2008-2009), pp. 173-178

REFORMAS NA FISCALIDADE INDIRECTA DERIVADAS DA NORMATIVA EUROPEA E DA SITUACIÓN ECONÓMICA.

Jaime ANEIROS PEREIRA
Facultad de Ciencias Jurídicas y del Trabajo
Profesor de Dereito Financeiro e Tributario
Universidade de Vigo.

1. Novidades na fiscalidade de determinadas operacións societarias.

Neste ámbito, as modificacións pódense centrar nunha triple vertiente. En primeiro lugar, no que respecta á constitución de sociedades que teñan por obxeto exclusivo a construción de vivendas de protección oficial. Neste caso, o artigo 45 do Texto Refundido da Lei do Imposto sobre Transmisións Patrimoniais establece a exención total destas operacións societarias.

En segundo lugar, as Institucións de Inversión Colectiva Inmobiliaria, así como outro tipo de sociedades de inversión colectiva, ven mellorada a súa creación ao regularse outra exención no artigo citado anteriormente.

Con todo, a maior novidade ven, en terceiro lugar, pola modificación do artigo 19 do Texto Refundido da Lei do Imposto sobre Transmisións Patrimoniais no que respecta ás operacións suxeitas ou non á modalidade de “Operacións Societarias”.

Estas modificacións débense a que o Consello da Unión Europea aprobou a Directiva 2008/7/CE do Consello, de 12 de febreiro de 2008, relativa aos impostos indirectos que gravan a concentración de capitais, que entrou en vigor o día 12 de marzo de dito ano, substituindo a Directiva 69/335/CEE do Consello, de 17 de xullo de 1969.

A Directiva 2008/7/CE incide sustancialmente no Dereito interno español na medida en que establece as operacións que terán a consideración

de «aportacións de capital», concepto do que se excluen algunhas operacións que a Directiva 69/335/CEE sí consideraba incluídas. Así, desaparecen os feitos impositivos referentes ao traslado dun Estado membro a outro Estado membro da sede de dirección efectiva dunha entidade considerada como sociedade de capital neste último.

A este respecto, o artigo 10 da Directiva 2008/7/CE determina que nun Estado membro poderá someter ao imposto sobre as aportacións de capital as aportacións de capital daquelas sociedades de capital cuxa sede de dirección efectiva estea situada no devandito en dito Estado membro no momento no que se realice a aportación de capital, ou daquelas que, estando a súa sede de dirección efectiva nun terceiro país, teñan no Estado membro o seu domicilio social.

Dito precepto tamén dispón que un Estado membro poderá someter ao imposto sobre as

aportacións de capital a aportación de inmovilizado ou de capital circulante a unha sucursal situada nun Estado membro, cando o seu domicilio social e a sede de dirección

efectiva se atopen nun terceiro país. Asimesmo, o artigo 5 determina que os Estados membros non someterán as sociedades de capital a ningunha forma de imposición indirecta, entre outras operacións, polo traslado, dun Estado membro a outro Estado da sede de dirección efectiva ou do domicilio social dunha sociedade de capital, nin as chamadas «operacións de reestructuración».

Esta nova regulación comunitaria obriga a modificar o contido dos preceptos do Texto Refundido da Lei do Imposto sobre Transmisións Patrimoniais e Actos Xurídicos Documentados que definen os feitos impositivos da modalidade de operacións societarias. Igualmente, tamén se modifican os preceptos referentes ao suxeito pasivo, responsables subsidiarios e base impositiva de operacións societarias.

2. A fiscalidade da vivenda.

2.1. O novo tratamento fiscal das compravendas de obras en construción.

Ata o de agora, o artigo 17 do Texto Refundido da Lei do Imposto sobre Transmisións Patrimoniais establecía que nas transmisións de dereitos polos que se fosen a obter bens determinados, a base impositiva viría determinada polo valor dos bens.

A Dirección Xeral de Tributos do Ministerio de Facenda viña entendendo que eso implicaba a tributación polo valor final do ben e non polo seu valor actual. Deste xeito, a compra dun inmovible do que soamente estaba executada a realización dos cimentos supuña a toma en consideración do valor final do mesmo.

Esta situación, que a veces xeraba unha grave inxustiza, ven de corrixirse ao modificarse o devandito artigo para establecer que “no caso de inmoables em construción, a base imponible estará constituída polo valor real do ben no momento da transmisión do crédito ou dereito”. Así as cousas, terase en conta o valor na concreta fase de que se trate.

Non obstante, establécese que, en ningún caso, poderá ser inferior ao importe satisfeito pola cesión.

2.2 A fiscalidade nas vivendas de protección oficial.

O artigo 45 do Texto Refundido da Lei do Imposto sobre Transmisións Patrimoniais contempla a exención dunha serie de operacións que teñen en común as Vivendas de Protección Oficial e que afectan a todas as súas fases. Así, declárase a exención da transmisión de solares para a construción destas, as escrituras para formalizar a construción ou a primeira transmisión, así como a constitución de préstamos hipotecarios para a adquisición destas vivendas.

Estas exencións tamén se aplican aquelas vivendas de protección pública que se rixen pola lexislación autonómica sempre que os parámetros de superficie, precio e límite de ingresos se amolden aos previstos pola lexislación estatal.

3. As concesións administrativas e o Imposto sobre Transmisións Patrimoniais.

A Lei 4/2008, de 23 de decembro modificou o artigo 13.3 do Texto Refundido da Lei do Imposto sobre Transmisións Patrimoniais aos efectos de clarificar a base imponible. Deste xeito, ésta determinarase da seguinte maneira:

- Polo importe do canon ou precio.
- A suma total das prestacións periódicas cando a concesión teña un prazo inferior a un ano e se sinale un precio ou beneficio mínimo a percibir pola Administración.
- O resultado de capitalizar ao tipo do 10% o importe que satisfaga o concesionario se a concesión ten unha duración superior a un ano e

non se fixa un precio determinado senon un beneficio ou participación mínima.

- O valor neto contable, máis os gastos previstos para a reversión, cando o concesionario teña que revertir bens determinados.

4. Medidas fiscais para paliar os efectos da crise económica.

4.1 Aplazamentos e fraccionamentos

O 30 de abril publicase a Orde EHA/1030/2009, de 23 de abril, pola que se eleva o límite exento da obriga de aportar garantía nas solicitudes de aplazamento ou fraccionamiento a 18.000 euros.

4.2 A modificación da base imponible nos supostos de impago.

A nova redacción do artigo 80 da Lei do IVE reduce o prazo de tempo que ten que trascorrer para facer posible a modificación da base imponible. Así, de dous anos, pásase a un ano dende o devengo do imposto repercutido sen que se obtivese o cobro.

4.3 O Novo sistema de devolución mensual no IVE.

O artigo 116 da Lei do IVE, reformado pola Lei 4/2008, contempla a opción para os contribuintes de obter a devolución do saldo a seu favor ao finalizar o período de liquidación que, nestes casos, pasa a ser dun mes natural.

Esta nova regulación foi desenrolada pola Orde EHA/3787/2008, de 29 de decembro pola que se aproba o modelo de declaración 340. Ademais, a Orde EHA/3786/2008, de 29 de decembro crea o modelo 303 que substitúe os modelos de exportadores (330), grandes empresas (320), grandes empresas que sexan exportadoras (332), así como o modelo 300.

Para dar cumprimento a esta medida, creouse o Rexistro de Devolución Mensual (REDEME) e eliminouse o Rexistro de Exportadores e Outros Operadores Económicos (REOE).

4.4 A loita contra a fraude no IVE

O día 20 de xaneiro de 2009 publicouse o Regulamento (CE) no 37/2009 do Consello, de 16 de decembro de 2008, polo que se modificou o Regulamento (CE) no 1798/2003 relativo á cooperación administrativa no ámbito do imposto sobre o valor engadido, a fin de combatir a fraude fiscal vinculada ás operacións intracomunitarias

Tamén ese mesmo día e sobre a mesma materia, publicase a Directiva 2008/117/CE do Consello, de 16 de decembro de 2008, pola que se modifica a Directiva 2006/112/CE, relativa ao sistema común do imposto sobre o valor engadido, a fin de combatir a fraude fiscal vinculada ás operacións intracomunitarias.

Co obxecto de combatir eficazmente a fraude, é preciso que a administración do Estado membro no que o IVA sexa esixible dispoña de información sobre as entregas intracomunitarias de bens nun prazo inferior ou igual a un mes.

A fin de efectuar unha comprobación cruzada da información que resulte útil para combatir o fraude, procede garantir que tanto o proveedor como o adquiriente ou destinatario declaren as operacións intracomunitarias para o mesmo período impositivo.

5. Fiscalidade do automóbil

Varias son as novidades fiscais neste ámbito. Así no Imposto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, o que grava as matriculacións, produciuse unha modificación nos seus tipos de gravame. En efecto, o artigo 70 da Lei dos Impostos Especiais regula os tipos aplicables en función das emisións contaminantes dos vehículos. Deste xeito, os vehículos con emisións de CO₂ inferiores a 120 gr/km e as motocicletas que emitan menos de 80 gr/km terán un tipo do 0% o que equivale á exención do imposto. A partires de aí, establécese unha tarifa progresiva en función das emisións contaminantes. Por exemplo, para os vehículos que emitan máis de 120 gr/km pero menos de 160 gr/km, e para as motocicletas entre 80 e 100 gr/km, o tipo será do 4.75 %.

Non obstante, as Comunidades Autónomas poden modificar as porcentaxes xa que se trata dunha materia sobre a que teñen competencias normativas.

Por outra parte, establécese una redución na base imponible deste mesmo imposto, en concreto do 30%, para as autocaravanas e os vehículos acondicionados para ser utilizados como vivenda.

Finalmente, destacamos que o artigo noveno da Lei 4/2008, de 23 de decembro estableceu unha bonificación do 75% do Imposto sobre a Prima de Seguros relacionado co transporte público urbano e de mercancías ou viaxeiros por estrada. Esta bonificación será aplicable nos exercicios 2008 e 2009.

Ademáis, o artigo cuarto da mesma Lei crea unha bonificación do 50% das cuotas do Imposto sobre Actividades Económicas do ano 2008 para as actividades de transporte por estrada, en concreto, as clasificadas nos grupos 721 y 722 das tarifas do Imposto.

Non se pode deixar de mencionar que o 3 de abril se publica a Orde EHA/823/2009, de 31 de marzo, pola que se reconece a procedencia da devolución extraordinaria das cuotas do Imposto sobre Hidrocarburos soportadas polos agricultores e gandeiros polas adquisicións de gasóleo no periodo 2007-2008 e se establece o procedemento para a súa tramitación.

Cooperativismo e Enonomía Social, nº 31 (2008-2009), pp. 179-184

**BREVE COMENTARIO Á LEI 9/2008, DO 28 DE XULLO,
DE GALICIA, DE MODIFICACIÓN DO IMPOSTO SOBRE
SUCESIÓN E DOAZÓN (BOE DO 19 DE SETEMBRO DE
2008; DOG DO 7 DE AGOSTO DE 2008)**

Ana María PITA GRANDAL
*Catedrática de Dereito financeiro e tributario
Universidade de Vigo*

O proceso de reforma de Estatutos de Autonomía que tivo un importante impulso recentemente colocou nun primeiro plano a cuestión das competencias normativas das comunidades autónomas, sobre todo polo proceso ao que se viron estas abocadas a modificar aspectos substanciais dos tributos cedidos.

Nese sentido, o exercicio de competencias normativas por parte das comunidades autónomas, en materia de imposto sobre sucesións e doazóns incidiu, sobre todo, no tratamento da empresa familiar e das participacións neste tipo de empresas e elevou a porcentaxe de redución do valor na base imponible do 95 % ao 99 %.

A pesar dese afondamento nos beneficios fiscais da empresa familiar, non faltaron voces reivindicando a eliminación do imposto de sucesións e doazóns (ISD). Sen dúbida referíanse estas voces á transmisión do patrimonio empresarial que non reúne os requisitos para aplicar os beneficios fiscais e á transmisión e posesión de elementos patrimoniais non afectos a actividades económicas.

Nalgunhas CC AA (Madrid, Valencia) practicamente se suprimiu o ISD dende hai algún tempo, nos grupos I e II, porque se aplicou unha bonificación na cota do 99 % nas transmisións lucrativas *inter vivos* e

mortis causa. E iso sen suxeición a requisitos de mantemento do valor do adquirido nun período de tempo sinalado.

Esta política de redución de carga tributaria por parte dalgunhas CC AA pretendíase compensar por outros medios: o cambio de domicilio fiscal e a conseguinte recadación do IRPF por parte da comunidade autónoma que establecera o beneficio fiscal, en prexuízo da comunidade de orixe do suxeito pasivo, que non establecera unha medida similar.

É certo que o ISD é un imposto rexeitado non só polas empresas familiares senón polos cidadáns en xeral. Ao momento, doloroso sen dúbida, da sucesión por razóns biolóxicas engádese o sometemento da familia a un imposto que nalgúns casos, dependendo do patrimonio preexistente e da contía do adquirido, pode acadar cifras importantes.

Non obstante, dende a perspectiva dos principios de capacidade económica, xeneralidade e igualdade do artigo 31 CE é necesario reflexionar sobre a lexitimidade destas medidas.

Como é sabido, o IRPF grava todos os incrementos de patrimonio obtidos pola persoa física aínda que resultan excluídos do seu ámbito os que proceden de transmisións lucrativas *inter vivos* ou *mortis causa* gravados polo ISD. Neste sentido, o artigo 6.4 da Lei 35/2006, do 28 de novembro, do imposto sobre a renda das persoas físicas, expresamente dispón que non estará suxeita a este imposto a renda que se atope suxeita ao imposto sobre sucesións e doazóns. É unha norma expresa e dirixida para evitar a dobre imposición a que impide que estas ganancias lucrativas tributen no IRPF.

Convén recordar a este respecto o contido do Informe Carter que cualifica como renda o valor neto das ganancias, ingresos e beneficios realizados durante o ano¹. E, en relación coas doazóns e herdanzas, este informe recomenda:

- a) Suprimir o imposto que grava as doazóns e as herdanzas.
- b) Considerar as doazóns e as herdanzas como unha renda para os efectos do imposto sobre a renda das persoas físicas.
- c) Exonerar de tributación as transmisións de bens entre os membros dunha unidade familiar².

¹ Informe Carter. «Imposto sobre a renda», Ministerio de Facenda-IEF, Madrid, 1975, páx. 78.

² *Ibidem*, páx. 80.

Tamén é certo que o IRPF grava as ganancias patrimoniais a un tipo proporcional do 18 %, e non é lóxico que as ganancias derivadas de transmisións lucrativas *inter vivos* ou *mortis causa* poidan chegar a estar sometidas a tipos marxinais que case dobran ese tipo de gravame.

En consecuencia, poderíase pensar en suprimir o ISD para gravar as herdanzas e doazóns no IRPF ao mesmo tipo de gravame que as ganancias patrimoniais que integran a renda do aforro. Por outra parte, o IRPF podería seguir acollendo os beneficios fiscais aplicables á empresa familiar, naturalmente.

De momento e dado que o Goberno, que é a quen corresponde, non adopta a decisión de suprimir o ISD, a Lei 9/2008, do 28 de xullo, de Galicia, que entrou en vigor o 1 de setembro do mesmo ano, introduciu modificacións no ISD, no ámbito das súas competencias. A ese respecto cabe destacar:

1. En relación cos grupos I e II modifícanse as reducións por parentesco e establécese unha redución que pode acadar a cifra de 1.500.000 € cando a adquisición se realiza por descendentes ou adoptados menores de 21 anos. As reducións aplicables por estes, de 21 ou máis anos ata 25, será de 900.000 €, menos 100.000 por cada ano máis de 21 ata 24 que teña o descendente ou adoptado. En relación cos descendentes ou adoptados de 25 ou máis anos, cónxuxes, ascendentes e adoptantes, o salto que se produce na táboa de reducións é notabilísimo, só poden reducir 18.000 €.

En liña con esta redución establécese unha dedución do 100 % para herdanzas recibidas por descendentes e adoptados, cónxuxes, ascendentes e adoptantes cunha base imponible inferior a 125.000 €.

2. Considéranse reducións por discapacidade, cuxa aplicación se engade ás que puidesen corresponder en función do grao de parentesco co causante. Neste sentido, a redución é do 100 % da base imponible para persoas pertencentes aos grupos I e II e que acrediten un grao de discapacidade igual ou superior ao 65 %. Para quen non ten dereito á redución anterior, a pesar de ter o mesmo grao de invalidez, recoñécese unha redución de 300.000 €. Para as persoas que teñan unha minusvalía entre o 33 % e o 65 % prevese unha redución de 150.000 €.

3. En relación coa transmisión *mortis causa* ou *inter vivos* de empresas ou negocios profesionais, ou participacións en entidades ou de dereitos de usufruto sobre estas, a Lei introduce importantes modificacións ao réxime xurídico que se viña aplicando, e que se suma á redución que xa se elevara

ao 99 % pola Lei 3/2002, do 29 de abril, de Galicia, de medidas de réxime fiscal e administrativo (DOG 2/05/02-BOE 7/06/02).

A novidade máis importante, dende o meu punto de vista, que introduce a Lei 9/2008 en relación con esta materia, está relacionada coas circunstancias esixidas para que se aplique a redución. Con carácter xeral esíxese que a participación do suxeito pasivo no capital da entidade sexa do 50 % como mínimo, xa sexa de forma conxunta —co cónxuxe, ascendentes, descendentes ou colaterais ata o cuarto grao da persoa falecida—, xa teña a súa orixe o parentesco na consanguinidade, na afinidade ou na adopción. En relación coa participación en empresas de reducida dimensión esíxese, como se viña facendo, unha participación do 5 % computado de forma individual, ou do 20 % se se computa de forma conxunta (co mesmo grupo de parentesco referenciado anteriormente). Para os efectos da cualificación de empresa de reducida dimensión realízase a habitual referencia ao artigo 108 da Lei do imposto de sociedades (RD legislativo 4/2004, do 5 de marzo).

Esta modificación introduce un novo ámbito de aplicación da redución, que merece unha especial atención por incluír importantes empresas familiares grazas a unha participación moi importante no conxunto de accionistas da entidade.

4. Modifícase a regulación que en materia de redución relativa a explotacións agrarias considerou a Lei 3/2003 de Galicia. A redución do 99 % refírese agora á adquisición *mortis causa* de explotacións agrarias e de elementos afectos e á adquisición lucrativa *inter vivos* de explotacións agrarias.

5. Modifícase a redución por adquisición *mortis causa* dunha vivenda habitual, a contía límite da cal se establece en 600.000 €, mediante a porcentaxe de redución en función do valor real total do inmovible, salvo que o adquirente sexa o cónxuxe, en cuxo caso a redución será do 100 % co límite xa sinalado.

A este beneficio fiscal hai que engadir a redución do 95 % considerada para a doazón de diñeiro a fillos e descendentes, destinado á adquisición da súa vivenda habitual sempre que o donatario sexa menor de 35 anos ou muller vítima de violencia de xénero, que a doazón non supere o importe de 60.000 € e que a renda do donatario non supere os 30.000 €, entre outros requisitos.

6. Finalmente, esta lei actualiza a tarifa do imposto para os grupos I e II e reduce de forma substancial os tipos de gravame. Neste sentido, o tipo

máximo de sucesións pasa do 34 % ao 18 % (acorde certamente co tipo de gravame aplicable ás ganancias patrimoniais no IRPF, no sentido comentado). En doazóns a tarifa redúcese a tres tramos e o tipo máximo pasa do 34 % ao 9 %. Hai que sinalar, ademais, que para os grupos I e II os coeficientes de patrimonio preexistente se modifican e pasan á unidade, polo que non se produce incremento de cota. Para os grupos III e IV mantense a tarifa actualmente vixente.



Cooperativismo e Enonomía Social, nº 31 (2008-2009), pp. 185-190

O NOVO IMPOSTO HIDROELÉCTRICO GALEGO

Luis Miguel MULEIRO PARADA
Profesor de Dereito Financeiro e Tributario
Universidade de Vigo

A Lei 15/2008, de 19 de decembro, do imposto sobre o dano medioambiental causado por determinados usos e aproveitamentos da auga encorada crea este tributo propio da Comunidade Autónoma de Galicia en orde á protección e conservación dun medio natural que contribúa ao crecemento económico sostible. Neste senso hai que recordar que a Lei 5/2006, de 30 de xuño, para a protección, a conservación e a mellora dos ríos declarou coma un interese prioritario para a nosa Comunidade Autónoma a conservación do patrimonio natural fluvial, que inclúe a biodiversidade da flora e da fauna dos ríos galegos establecendo, así mesmo, a obriga das administracións públicas galegas de garantir a súa protección, conservación e mellora.

O mal chamado, ás veces, canon hidroeléctrico é un tributo de natureza real e finalidade extrafiscal que grava o dano medioambiental causado pola realización de determinadas actividades que empregan auga encorada cando tal aproveitamento altere ou modifique substancialmente os valores naturais dos ríos e, en especial, o caudal e a velocidade da auga na súa canle natural. Polo tanto, sométense a tributación certas actividades e instalacións que orixinan un impacto negativo sobre o medio natural fluvial. Ten coma finalidade, por unha banda, compensar os efectos negativos a que se encontra sometido o entorno natural de Galicia pola realización de actividades que afectan ao seu patrimonio fluvial natural e, por outra, reparar o dano medioambiental causado polas devanditas actividades.

O imposto refírese e aplícase ás actividades e aproveitamentos que utilicen encoros que estean situados total ou parcialmente no territorio galego. A recadación do mesmo aféctase ao financiamento de actuacións e medidas dirixidas á prevención e protección dos recursos naturais, así coma á reparación, conservación e restauración do medio ambiente e, de xeito especial, á conservación do patrimonio natural fluvial galego.

En canto aos elementos do imposto, a norma inclúe un capítulo especificamente dedicado á súa delimitación. Nel atopamos definidos o feito imponible, o suxeito pasivo e os elementos de cuantificación do tributo.

O feito imponible consiste na realización de actividades industriais mediante o emprego ou aproveitamento da auga encorada pero coa condición de que o aproveitamento altere ou modifique substancialmente os valores naturais dos ríos, especialmente, o caudal e a velocidade da súa canle natural. A estes efectos considérase que existe alteración ou modificación substancial cando as actividades industriais empregan augas encoradas a través de presas que teñan máis de quince metros de altura, ou ben teñan unha altura de entre dez e quince metros pero concorre algunha circunstancia adicional (que exista unha lonxitude de coroación superior a cincocentos metros; unha capacidade de encorar máis de un millón de metros cúbicos de auga; ou exista unha capacidade de vertido superior a dous mil metros cúbicos por segundo). Completando a definición do feito imponible a Lei establece certos supostos de non suxeición, de maneira que as específicas características das actividades ou usos vinculadas ás condicións de utilidade pública xeneralizada motivan que o lexislador non estime axeitada unha específica tributación ecolóxica sobre os mesmos sendo, así, a colectividade a quen se lle atribúe a asunción destes custes. En particular, non quedan suxeitas a este tributo, aínda que se empreguen augas encoradas, as seguintes actividades: o abastecemento de poboacións, as actividades agrarias, a acuicultura, as actividades recreativas, a navegación nin o transporte acuático.

Son contribuíntes as persoas físicas, xurídicas ou entidades que, carentes de personalidade xurídica, constitúan unha unidade económica ou un patrimonio separado susceptibles de imposición conforme ao artigo 35.4 da Lei Xeral Tributaria, sempre que realicen calquera das actividades que se gravan no imposto. Salvo proba en contrario, presúmese que a actividade industrial é realizada pola persoa ou entidade que figure coma titular da correspondente concesión do aproveitamento para o uso industrial. Atopámonos, polo tanto, ante unha presunción *iuris tantum*. Nos supostos

en que non coincide o titular da actividade e o suxeito pasivo-contribuínte, atribúese a este a condición de responsable solidario.

A determinación da base impoñible establécese a partir de magnitudes obxectivas relacionadas directamente co impacto ambiental, de maneira que non quedan suxeitas, tampouco, as actividades que conlevan unha alteración reducida. En particular, a base impoñible vincúlase, como parámetro, á capacidade volumétrica do encoro.

A cuota tributaria resulta de aplicar o tipo de gravame trimestral (800 euros/hectómetro cúbico) á base impoñible. O resultado desta operación debe ser multiplicado por un coeficiente no que se atende á altura do salto e, no seu caso, á potencia das instalacións destinadas á xeración de enerxía eléctrica. Este último factor vai minorar a cuota en función do mellor aproveitamento enerxético da auga ante un mesmo impacto ambiental negativo.

Na exposición de motivos sinálase que para a determinación do tipo de gravame se atende ao salto bruto, factor que vai incrementar a cuota tributaria pola súa vinculación co maior efecto medioambiental negativo provocado polos desencoros e, no seu caso, á potencia das instalacións destinadas á xeración de enerxía eléctrica. Este último factor vai minorar a cuota en función do mellor aproveitamento enerxético da auga ante un mesmo impacto ambiental negativo. Nembargantes, o articulado da norma indica que existe unha base impoñible (capacidade volumétrica do encoro) sobre a que se aplica un tipo de gravame (800 euros/hectómetro cúbico). E, despois, sobre a cuota tributaria aplícase un coeficiente que atende á altura do salto e á potencia das instalacións que realizan as actividades gravadas.

O período impositivo coincide co trimestre natural e o devengo co último día dese trimestre, salvo no suposto de extinción da concesión en que se atenderá a esa data. No caso de concesións novas o período impositivo comezará dende a concesión e no suposto de extinción da concesión o período impositivo rematará coa data de extinción.

A Lei remata por definir as liñas fundamentais da xestión do tributo. Hai que presentar dous documentos esenciais neste ámbito: dunha parte, unha declaración inicial e, doutra banda, as correspondentes autoliquidacións do tributo. A declaración inicial tense que presentar coa primeira autoliquidación do imposto. As autoliquidacións hai que presentalas no prazo dos vinte primeiros días naturais posteriores ao remate do trimestre de que se trate. Tamén se debe presentar unha modificación da declaración inicial cando cambien os datos esenciais declarados polos suxeitos pasivos

perante a Administración. O prazo para a mesma é de 20 días contados dende que se produce a variación dos datos. A Orde da Consellería de Economía e Facenda de 27 de febreiro de 2009 aprobou as normas de aplicación do imposto sobre o dano medioambiental causado por determinados usos e aproveitamentos da auga encorada. Nela acóllense os modelos en formato electrónico de declaración inicial e modificación e autoliquidación do imposto hidroeléctrico galego e dítanse algunhas normas adicionais de aplicación do tributo. Os datos incluídos na declaración inicial (ou de modificación) son incorporados a un censo telemático de aproveitamentos hidráulicos para usos industriais que vai ser empregado pola Administración tributaria galega aos efectos da aplicación do imposto. Con carácter xeral, os suxeitos pasivos presentarán as súas declaracións e autoliquidacións telematicamente e, incluso, é posible o pago telemático. A aplicación informática creada neste senso pola Administración tributaria galega é un claro avance co que se responde, unha vez máis, ao desexo contemplado no artigo 96 da Lei Xeral Tributaria de que a Administración tributaria promova, para o ben de todos, a utilización das técnicas e medios electrónicos para o desenvolvemento da súa actividade e o exercicio das súas competencias.

O imposto hidroeléctrico galego fai tributar ás empresas titulares de máis de trinta embalses na nosa Comunidade por un tributo que durante a súa tramitación non quedou exento dalgúns críticas, sobre todo, dos sectores directamente afectados polo mesmo. A oportunidade da norma, a cuestionada xustificación da finalidade extrafiscal ou a denunciada vulneración dalgún dos principios constitucionais de xustiza tributaria aludidos, entre outros, dende a Confederación de empresarios galega non foron suficientes para parar a tramitación e aprobación deste tributo que, de tódolos xeitos, contou co ditame preceptivo e favorable do noso Consello Económico e Social. A necesidade da protección do medio ambiente e, en particular, do patrimonio natural fluvial convertéronse en soportes fundamentais na aprobación e configuración do imposto. Atopámonos na presenza dun tributo medioambiental afectado na súa recadación e do que tan só os próximos anos nos demostrarán a súa utilidade e os aspectos positivos ou negativos da súa creación. Unha creación e tramitación legislativa na que tamén foi criticado dende a óptica da posibilidade de que o imposto acabe sendo repercutido aos consumidores na factura eléctrica, a súa finalidade medioambiental en sentido estrito ou a defensa na territorialización da recadación do mesmo. Quizais o cambio de Goberno faga variar proximamente a regulación establecida conforme ás emendas plantexadas durante a tramitación da Lei polo actual Grupo no poder político autonómico, entón

na oposición. Dende a óptica da técnica lexislativa, a mellora dalgúns aspectos referidos á extensión do feito imponible ou as normas establecidas para a cuantificación do tributo, poderían ser aspectos a considerar no perfeccionamento da normativa tributaria amparada de cara ao futuro.



Cooperativismo e Enonomía Social, nº 31 (2008-2009), pp. 191-192

**COMENTARIO Á LEI DE ORZAMENTOS DE
GALICIA DE 2009, LEI 16/2008, DO 23 DE DECEMBRO,
SOBRE AS NOVIDADES FISCAIS INCORPORADAS
PARA ESTE ANO**

Carmen RUIZ HIDALGO

*Profesora titular de Dereito financeiro e tributario
da Universidade de Vigo*

No título VI denominado «Normas tributarias» régulanse aspectos cuantitativos dos tributos propios e tributos cedidos.

Respecto aos tributos propios, distinguimos, por unha parte, as taxas en que se incrementan nun 2 % os tipos de taxas de contía fixa como variable. Este coeficiente aplicarase tanto ás contías, de carácter mínimo ou máximo, coma ás deducións das taxas antes sinaladas. Exceptúanse do incremento establecido anteriormente as que se recaden mediante efectos timbrados. Tamén se introducen modificacións en certas taxas reguladas na Lei 6/2003, do 9 de decembro, de taxas, prezos e exaccións reguladoras da comunidade autónoma de Galicia.

Por outro lado, modifícase a Lei 8/1993, do 23 de xuño, reguladora da Administración hidráulica de Galicia, mediante a actualización dos tipos de gravame do canon de saneamento e incorpóranse coeficientes redutores destes tipos para industrias específicas, como as piscifactorías. Así mesmo, modifícase a Lei 12/1995, do 29 de decembro, do imposto sobre a contaminación atmosférica, en concreto a tarifa deste imposto, ampliando o número de tramos, e regula a presentación e o pagamento por medios telemáticos.

En canto aos tributos cedidos, modifícase o tipo de gravame dos documentos notariais que formalicen a constitución e a cancelación de dereitos de garantía para determinados suxeitos pasivos, e actualízase a taxa sobre os xogos de sorte, envite ou azar nun 2 %.



Cooperativismo e Enonomía Social, nº 31 (2008-2009), pp. 193-198

**CONSECUENCIAS NO IMPOSTO SOBRE SOCIEDADES
DA VALORACIÓN DAS OPERACIÓNS ENTRE
AS SOCIEDADES AGRARIAS DE TRANSFORMACIÓN
E OS SOCIOS**

Roberto I. FERNÁNDEZ LÓPEZ
*Profesor Titular de Dereito Financeiro e Tributario
Universidade de Vigo*

As Sentencias do Tribunal Supremo do 13 e 15 de febreiro de 2008 (RJ 2008/1153 e RJ 2008/1166, respectivamente) resolven sendos recursos de casación nos que chegan a resultados idénticos en canto á valoración das operacións entre unha Sociedade Agraria de Transformación (no sucesivo, SAT) e os seus socios, e iso a pesar de que cada unha delas aplica normas diferentes ao seren tamén distintos os exercicios económicos da sociedade recorrente.

Concretamente, na primeira das sentencias citadas a controversia atinxe á valoración do prezo do leite entregado polos socios dunha SAT a esta industria transformadora ao longo do exercicio 1990, mentras que a segunda ocúpase do mesmo tema pero referido ao exercicio seguinte. Dase a casualidade de que entre ámbolos dous períodos impositivos entra en vigor –concretamente o 20 do decembro de 1990- a Lei 20/1990, do 19 de decembro, de Réxime Fiscal das Cooperativas (en adiante, LRFC), aplicable aos exercicios iniciados a partires daquela data -1991 e seguintes- pero non aos anteriores.

A cuestión de fondo que se examina nos dous pronunciamentos do TS non é outra que a fixación do criterio de valoración máis axeitado nas operacións vinculadas socio-sociedade cando esta última é unha SAT. A Sentencia da Audiencia Nacional do 6 de xullo de 2000 (JT 2000/1084), obxecto do recurso de casación que analiza a STS do 13 de febreiro de

2008, incurre no erro de aplicar unha norma que non estaba vixente no período impositivo 1990 ao que se refíren as operacións vinculadas, a saber, a disposición adicional 1ª.Dous da LRFC na que se fixaban dous criterios de valoración: a) As operacións realizadas polas SAT cos seus socios compútanse polo valor de mercado (prezo de mercado concertado entre partes independentes). b) Cando se trate de SAT que, conforme aos seus estatutos, fagan servizos ou suministros aos socios, computarase como prezo das correspondentes operacións aquél polo que efectivamente se tivesen feito, sempre que non resulte inferior ao custe dos devanditos servizos ou suministros, pois en caso contrario aplicarase este último.

Así pois, no caso das operacións desenvolvidas polas SAT a devandita norma ven a fixar dous criterios de valoración: o valor de mercado e o valor real da operación. A SAN entende que no caso analizado a Administración tributaria emprega axeitadamente o segundo deles porque non foi necesario acudir ao valor de mercado. A recurrente rexeita este plantexamento argumentando que a devandita norma non fixa, como sí cree a SAN, dous criterios de valoración que a Administración tributaria pode elixir libremente, senón que se trata de dous casos distintos nos que non é posible a elección. En concreto, segundo a recurrente, no suposto de servizos prestados ou bens entregados pola sociedade aos socios acúdesse ao prezo real polo que se tivesen concertado as operacións, en canto que no caso de suministros feitos polos socios á sociedade (entregas de leite na hipótese obxecto da controversia) a norma esixe necesariamente que se utilice o prezo de mercado.

Como avanzábamos, a STS do 13 de febreiro de 2008 empeza por rexeitar a aplicación ao suposto enxuizado da LRFP, pois esta última aínda non estaba vixente no exercicio 1990. Según razoamento do Alto Tribunal, a norma aplicable *ratione tempore* sería o Decreto 888/1969, do 9 de maio, que aprobou o Estatuto Fiscal das Cooperativas, e cuxo art.14.I.a) viña a dispoñer que o importe dos suministros entregados polos asociados á sociedade calcularíase polo “seu valor corrente”, entendéndose por tal o prezo medio de mercado segundo as distintas clases e calidades do produto. De seguido o Tribunal Supremo invoca os argumentos expostos noutro pronunciamento seu anterior, a Sentencia do 28 de setembro de 2007 (RJ 2007/7930), pois o que se trata agora é de dilucidar cál é o devandito prezo medio de mercado nas entregas de leite que fan os socios á SAT recurrente.

O Tribunal Supremo sinala que o litro de leite non pode ter o mesmo prezo cando o gandeiro o vende a unha industria leiteira da zona que cando

aquél o entrega, na súa condición de socio, a unha SAT en réxime de cooperativa, para que esta última faga o tratamento do produto e o venda en beneficio dos socios. Para o Alto Tribunal estamos en presenza de dous mercados diferentes: o primeiro sería un mercado aberto a terceiros sen que éstos realicen outra actividade a favor do vendedor de leite en orixe que a consistente no pago do prezo; en cambio, o segundo é un mercado onde o vendedor non só cobra pola venda de leite á SAT senón que ademais recibe de ésta prestacións ou axudas a prezos inferiores ao prezo medio do mercado. Chegados a este punto, o Tribunal Supremo considera que o “prezo realmente pagado pola SAT aos seus socios polo suministro da leite á sociedade, para o seu tratamento e posterior venda, é o mellor indicativo do prezo medio de mercado ou, alomenos, do mercado existente entre a sociedade agraria de transformación e os seus propios socios”. En suma, o que non parece de recibo para o Tribunal Supremo é que, coñecido o prezo real da leite pagado pola SAT aos seus socios, se admita a efectos fiscais un prezo de mercado entre partes independentes cando este é claramente superior, porque isto permitiría unha inxustificada desgravación suplementaria para a sociedade ao tomar como referencia o prezo superior que tén o litro de leite no mercado libre.

Dito doutra maneira, o Tribunal Supremo considera que no asunto enxuzado o “prezo medio de mercado” –ao que se refire o Decreto 888/1969- non coincide co valor de mercado nunha situación de libre competencia, ao estar mediatizada a relación bilateral entre os socios e a SAT por outro tipo de operacións recíprocas. Así as cousas, o Tribunal Supremo chega ao mesmo resultado que a Audiencia Nacional, anque empregando un argumento distinto, isto é, considera que a Administración tributaria aplicou axeitadamente o “valor real” das operacións concertadas entre a SAT recorrente e os seus socios (“valor corrente” ou se se quere “prezo medio” nun mercado non competitivo), polo que –no decir do Alto Tribunal- a liquidación feita pola Inspección dos Tributos “adecúase á realidade económica desenvolvida pola sociedade”.

Segundo adiantábamos, a STS do 15 de febreiro de 2008 (RJ 2008/1166) desestima igualmente as pretensións de casación da SAT recorrente, anque neste caso o período impositivo do Imposto de Sociedades é o 1991, polo que eiquí xa estaba en vigor a LRFP na que, lembremos, desaparece a referencia ao “valor corrente” ou “prezo medio de mercado” dos bens entregados polos socios á sociedade estipulado polo Decreto 888/1969, xa que a disposición adicional 1ª da Lei 20/1990 fixa como regra xeral o “valor de mercado” pero, ao mesmo tempo, introduce unha regra especial para o caso de que os estatutos das SAT permitan a

realización de servizos ou suministros por parte de éstas aos socios, pois neste suposto “computarase como prezo das correspondentes operacións aquél polo que efectivamente se tivesen feito, sempre que non sexa inferior ao custe dos devanditos servizos ou suministros”. Noutras palabras, o prezo real a que fai referencia a Lei 20/1990 tendería a coincidir co “valor corrente” establecido polo devandito Decreto de 1969, co que o resultado final en termos de determinación de gasto fiscalmente deducible na base impositiva da SAT tamén debería ser o mesmo.

A maiores, a STS do 15 de febreiro de 2008 reforza a súa liña interpretativa baseándose nunha modificación normativa introducida no art.15 da LRFC pola Lei 43/1995, do Imposto sobre Sociedades, modificación na que se ven a recoller a regra de que nas cooperativas agrarias non rexe o valor de mercado senón o prezo real concertado polas partes “tanto para os servizos e suministros que a cooperativa faga aos seus socios como para os que os socios fagan ou entreguen á cooperativa”. Dende o noso punto de vista, este argumento do Tribunal Supremo é cando menos discutible por dúas razóns: 1ª) A devandita regra introducida pola Lei 43/1995 na LRFC, obviamente, non estaba vixente no período impositivo 1991 obxecto da controversia. Creemos ademais que a invocación desta norma non encaixa tampouco en ningún dos criterios interpretativos admitidos polo art.3.1 do Código Civil. 2ª) Repárese en que a norma legal reformada refírese ás cooperativas agrarias e non ás SAT, anque as similitudes entre ámbolos dous tipos societarios sexan moi grandes; ó meu entender, se o lexislador quixese estender a mesma regra ás SAT modificaría tamén a disposición adicional 1ª da LRFP pero non o fixo e por iso esta norma segue a centrarse exclusivamente nas SAT que fagan servizos ou suministros “aos seus socios” e omite calquera referencia á relación inversa que é a que se ventila no asunto litixioso ante o Tribunal Supremo.

En resumo, anque conducen ao mesmo resultado, semellan ser bastante máis sólidos os argumentos empregados pola STS do 13 de febreiro de 2008 que os utilizados pola súa homóloga feita pública dous días máis tarde, porque a normativa vixente non é a mesma nos dous casos nen tampouco debe interpretarse do mesmo xeito o Dereito aplicable aos períodos impositivos 1990 e 1991. Cuestión distinta, na que eiquí sí son plenamente convincentes os argumentos expostos por unha e outra sentenza, é que en termos de xustiza tributaria non proceda admitir as pretensións da SAT recorrente, cando esta última pagou aos seus socios un determinado prezo por litro de leite e despois abogue por unha dedución maior na base impositiva do Imposto de Sociedades amparándose en que o

prezo dese produto no mercado libre é moi superior. Evidentemente, se o Tribunal Supremo dése por boa esa regularización tributaria solicitada pola SAT –que por certo non foi plantexada na fase de inspección tributaria- a devandita regularización fiscal debería ter efectos bilateráis, isto é, habería que aplicarlle un aumento equivalente á base imponible dos impostos que gravan a rendas dos socios, pois noutro caso produciríase un inxustificado menoscabo económico para a Facenda Pública.



ACTUALIDADE FINANCEIRA E CONTABLE

Coordinadora: María José Cabaleiro Casal

- Paloma BEL DURÁN
Las secciones de crédito y la garantía de depósitos
- Francisco López Corrales - Mercedes Mareque Álvarez-Santullano
Fondos específicos de las sociedades cooperativas: Consultas ICAC.
- COOP 57 Galicia
COOP 57 Galicia : unha nova forma de aforrar e investir



Cooperativismo e Eonomía Social, nº 31 (2008-2009), pp. 201-208

AS SECCIÓNS DE CRÉDITO E A GARANTÍA DE DEPÓSITOS

Paloma BEL DURÁN

*Departamento de Economía Financeira e Contabilidade III
Universidad Complutense de Madrid*

A incerteza provocada pola actual situación económica contraeu a demanda e a produción das empresas e xerou unha falta de confianza no sistema que produce a ruptura das operacións de crédito necesarias para o desenvolvemento competitivo das empresas.

Dotar de confianza o sistema foi o primeiro obxectivo dos distintos gobernos para rexenerar o tecido produtivo. Así, unha primeira política foi a de aumentar a garantía dos depósitos por parte das institucións financeiras como medida tranquilizadora para as persoas aforradoras.

En España as empresas de participación, as sociedades cooperativas, en particular as agrarias, conscientes da necesidade de captar recursos financeiros (problema ao que se enfrontaron dende tempos remotos), desenvolveron instrumentos particulares como as sociedades cooperativas de crédito (as antigas caixas rurais no campo) e as seccións de crédito: máis áxiles, máis flexibles, máis libres e tamén con máis riscos. Estas unidades ou divisións no seo das sociedades cooperativas non son institucións financeiras, captan aforros dos seus socios e invístenos na súa propia estrutura económica ou no sistema financeiro a través doutras institucións. Esa falta de recoñecemento por parte do Banco de España mantenas á marxe da posibilidade de aplicarlles a garantía de depósitos aos socios ao ser a sociedade cooperativa a titular dos fondos e non cada un dos depositantes. Todo iso xera desconfianza que se concreta na falta de captación de recursos necesarios para o desenvolvemento da súa actividade

productiva e sobre todo para garantir a consecución do obxectivo dos socios en termos de valor.

Con todo, o Real decreto 2606/1996 establece a ampliación das devanditas garantías cando o depositante é un axente de terceiros. Pode considerarse a sección de crédito como un representante ou axente de terceiros? Que requisitos ha de cumprir? É posible o seu recoñecemento por parte do Banco de España? Son as respostas a estas preguntas as que se analizan neste relatorio.

A falta sistemática de confianza no sistema financeiro nunha situación en que o custo dos cartos é baixo, sequera ocasionado polas políticas monetarias globais, moi homoxéneas, require conectar máis aínda o investimento financeiro co investimento real e tendo en conta de que os protagonistas das sociedades cooperativas agrarias son empresarios individuais, socios, todos eles son financiadores das empresas que protagonizan (polo tanto, banqueiros) e hase de reforzar o seu protagonismo no ámbito financeiro.

As sociedades cooperativas agrarias xa emprenderon o traballo; xa non en crise ou se en anteriores crises, ante a necesidade de mover os cartos e facilitar as transaccións financeiras dos seus socios, as cooperativas de crédito, dunha parte, e, doutra, as seccións de crédito.

De entre as entidades que poden operar como asociacións de crédito, hai unha categoría destas non suxeitas a supervisión do Banco de España: as seccións de crédito das sociedades cooperativas, que poden captar fondos, pero única e exclusivamente dos seus socios.

Neste sentido, as seccións de crédito non pertencen a ningún fondo de garantía e, polo tanto, os cartos depositados nas devanditas seccións non contan co aval que ofrecen os fondos de garantía de depósitos.

Son moitas outras vantaxes as que promoven o mantemento, non tanto a constitución, das seccións de crédito no seo das sociedades cooperativas fundamentalmente agrarias. Estas vantaxes han de compensar as limitacións que estas entidades teñen para operar e fundamentalmente os riscos que leva consigo obrar cunha entidade non tutelada, non protexida e non regulada pola autoridade monetaria correspondente.

As vantaxes das seccións de crédito pódense sintetizar nas seguintes:

- Maior contacto e proximidade co socio.
- Maior especialización en operacións co sector agrario.

- Maior axilidade dos trámites administrativos.
- Maior rendibilidade dos investimentos dos socios, a liberdade da que gozan as seccións de crédito pode permitir unha maior remuneración das achegas que realizan os socios.
- Menor custo dos financiamentos dos socios.
- Prestación de múltiples servizos aos socios.
- Captación de fondos e investimentos na sociedade cooperativa agraria que redundarán no proceso produtivo e, polo tanto, no crecemento desta e o seu incremento de valor que en última instancia é o obxectivo que ha de perseguirse en toda empresa independentemente do traxe xurídico que revista.

Xunto con esas vantaxes, que son indiscutibles, un conxunto de inconvenientes rodean as seccións de crédito, entre os que se destacan:

- Falta de garantía para os socios.
- Imposibilidade de realizar determinadas operacións como o acceso ao crédito oficial ou ás cámaras de compensación.
- Maior risco que corren os socios ao canalizar os seus aforros a través dunha entidade non regulada, non vixiada e non controlada; risco moitas veces que non compensa a alta rendibilidade.
- Problemas de acceso e de conexión con outras entidades.

En resumo, o principal inconveniente das seccións de crédito é a asunción dun maior risco do que se puidese derivar de realizar as actividades no ámbito financeiro a través doutras entidades.

Tanto a imposibilidade de realizar determinadas operacións de crédito como os problemas de acceso e conexión con outras entidades foron solucionados a través dos acordos e convenios con outras entidades.

O maior risco que poidan correr os socios veu a ser obxecto de preocupación xa dado lugar a compensar a non vixilancia e tutela das seccións pola promulgación de leis específicas, ben un tratamento máis prolixo no ámbito das leis substantivas de sociedades cooperativas das distintas comunidades autónomas ou ben a través dunha regulación específica e independente como na Comunitat Valenciana, Catalunya ou Estremadura.

Pola súa parte, a profesionalidade e o bo facer dos directivos das seccións de crédito redonda na eficiencia das seccións e no apoio que estas poden ter á capitalización das sociedades cooperativas.

É certo que hai un asunto que queda á marxe e que é motivo de preocupación nun momento de crise como o actual: as seccións de crédito quedan ou poden quedar á marxe dos fondos de garantía de depósitos en todas as que como unidade xurídica independente realicen noutras entidades de crédito.

Como é ben sabido, o fondo de garantía supón que cando unha entidade bancaria sofre unha crise que lle impide afrontar os seus compromisos cos clientes, estes poden recuperar os seus depósitos ata o límite fixado se se dan as seguintes circunstancias: quebra, suspensión de pagamentos ou imposibilidade de devolver os depositantes autorizado polo Banco de España. No ano 2008, un novo real decreto establece a ampliación dos importes garantidos a 100.000 euros e nace unha preocupación por parte das sociedades cooperativas agrarias dos depósitos individuais dos socios son obxecto de garantía ou tan só está garantido o global colocado pola sociedade cooperativa en entidades de crédito.

É dicir, non cabendo dúbida de que os depósitos das seccións de crédito (sociedades cooperativas) en entidades financeiras deberían de ser garantidos cos límites establecidos no Real decreto 1642/2008, do 10 de outubro, polo que se fixan os importes garantidos aos que se refire o Real decreto 2606/1996, do 20 de decembro, do fondo de garantía de depósitos de entidades de crédito e o Real decreto 948/2001, do 3 de agosto, sobre sistemas de indemnización dos investidores que ascende a 100.000 euros por depositante, a discusión que se presenta é se a mencionada limitación é para a sociedade cooperativa agraria —como depositante de xeito global e, polo tanto, para repartir os devanditos fondos entre os socios— ou se a sociedade cooperativa é depositaria dos recursos dos seus socios ou axente de terceiros.

O Banco de España considera que a sociedade cooperativa é unha sociedade con personalidade xurídica diferenciada e, polo tanto, un ente social suxeito a dereitos e a obrigas con plena capacidade xurídica, tanto nas relacións externas (con terceiros) como internas (cos socios). Nesta orde de cousas:

- Teñen autonomía patrimonial con relación aos socios, producíndose unha separación de responsabilidade.
- A actividade de investimento efectuada pola sociedade cooperativa agraria encádrase no límite amplo do que é o desenvolvemento do obxecto social da sociedade cooperativa agraria.

- As actuacións non responden a un mandato representativo dos socios, senón a unha delegación de facultades xestoras ou de administración ou do uso da sinatura social a beneficio da sociedade.

Isto é, os socios cooperativistas achéganlle os cartos á sociedade cooperativa coa finalidade de que esta lles preste un servizo de xestión (por conta da empresa) e cando a sociedade cooperativa inviste os devanditos fondos e se relaciona con terceiros, neste caso coa entidade de crédito, o patrimonio afectado é o da sociedade cooperativa, nunca o particular dos socios, dado o principio de separación patrimonial. É a sociedade cooperativa a que contrata, a que é obxecto de dereito e de obrigas e polo tanto, neste sentido, a sociedade cooperativa agraria é unha única depositante, independentemente de que o total de depósitos sexa a suma dos depósitos dos socios. Con todo, a garantía cubriría a sociedade no seu conxunto e non os socios de forma individual.

Non obstante, o Real decreto 2606/1996, do 20 de decembro, do fondo de garantía de depósitos de entidades de crédito, no seu artigo 7.3 establece:

Cando os titulares dun depósito actúen como representantes ou axentes de terceiros, sempre que esta condición existise no momento da formalización á entidade antes de que se produzan as circunstancias descritas no artigo 8, a cobertura do fondo aplicarase aos terceiros beneficiarios do depósito na parte que lles corresponda.

O mencionado anteriormente deixa unha porta aberta e entronca directamente co problema clásico de xestión da masa de xestión social. Isto é, se o negocio das sociedades cooperativas é a favor de terceiros (socios), entón haberíamos aplicar a teoría de axencia ou se, polo contrario, a xestión se achega á das sociedades capitalistas convencionais que neste caso desenvolven unha actividade no ámbito financeiro.

Para que o primeiro sexa posible, haberíamos de lle recoñecer á sociedade cooperativa agraria a consideración como axente de terceiros e a súa actuación representativa e, ademais, deberían de se cumprir os requisitos de información da súa función de representante e coñecemento dos representados.

Debemos remitirnos á normativa sobre seccións de crédito do Estado español, ben as que regulan as seccións na propia norma substantiva ou as que regularon de forma específica as seccións, en que seccións actúan como intermediarios ou axentes de terceiros. Tal é o caso da normativa de seccións de crédito de València, de Estremadura e de Catalunya.

E non só isto, os problemas cos que nos atopamos son os de tratar de identificar ou de asemellar a sociedade cooperativa coas sociedades capitalistas convencionais e non o son.

A sociedade cooperativa debe responder aos intereses e obxectivos dos socios que a constitúen, promoven, emprenden, sustentan, acompañan, sofren, gozan, explotan (a sociedade).

Os socios han de participar na actividade cooperativizada e establecer os obxectivos democraticamente. Polo tanto, deben ser empresarios. En efecto, cada un dos socios é un empresario, o titular dunha empresa. Isto é, voluntariamente, poden decidir o que consideren máis oportuno no ámbito individual e no societario, porque a vontade se formará democraticamente.

Empeñámonos en vestir os socios cunha figura xurídica que non lles corresponde, por descoñecemento ou por outros intereses e esquecémonos do que caracteriza estas empresas: a voluntaria adhesión de empresarios a un proxecto común en democracia.

Así é que, dende esta consideración, as achegas dos socios «non son ocupadas» pola sociedade cooperativa senón xestionadas pola sociedade cooperativa. Este conxunto de razoamentos vén a reforzar a figura das sociedades cooperativas como axentes de terceiros e non só xa das achegas dos socios mediante os aforros canalizados a través da sociedade (ou da sección) senón tamén ha de facerse extensivo ás achegas de capital social.

Esta consideración ampla das seccións levaríanos a ter en conta a sección de crédito (ou da sociedade á que pertence) como un axente dos seus socios e, polo tanto, quedarían protexidos os socios que depositasen os seus recursos a través da sección en calquera institución protexida polos fondos de garantía de depósitos.

Con todo o establecido, non só nos debemos ocupar dos excedentes que as seccións de crédito depositan nas entidades de crédito. Isto son só excedentes.

O realmente importante é a canalización de fondos da sección ao proxecto produtivo, aínda que estea limitado por algunhas lexislacións, que é o que realmente importa, máis aínda en épocas de crise, en que a aposta pola economía real e a súa conexión coa financeira é a que nos poderá recuperar.

O valor da sociedade cooperativa non é outro que a suma dos valores dos socios e estes han de ser medidos necesariamente polas

contraprestacións que reciben pola súa participación no proceso real e, tamén, no proceso financeiro.

A participación financeira dos socios, a través de calquera mecanismo, incluso a través das seccións de crédito, repercute nos activos, na estrutura económica da empresa, da que depende a produción e posterior comercialización dos produtos entregados polos socios, polo que as súas contraprestacións pola súa participación no proceso real (como provedores de produtos agrarios) será maior. Isto é, incrementarase necesariamente a rendibilidade económica (contraprestación económica, vía prezos ou retornos).

Todo iso para unha rendibilidade financeira (contraprestación financeira) fixada.

Non podemos separar a rendibilidade e o risco dos socios pola súa participación financeira da rendibilidade e o risco da súa participación económica nun proxecto produtivo de futuro do que os socios son os provedores. Agora, en épocas de crise, máis que nunca, a sección de crédito convértese nun instrumento idóneo dos socios para apostar pola riqueza futura do seu proxecto empresarial.



Cooperativismo e Enonomía Social, nº 31 (2008-2009), pp. 209-216

FONDOS ESPECÍFICOS DAS SOCIEDADES COOPERATIVAS: CONSULTAS ICAC

Francisco LÓPEZ CORRALES
Mercedes Mareque ÁLVAREZ-SANTULLANO
*Departamento de Economía Financeira e Contabilidade
Universidade de Vigo*

Consulta contable sobre a cualificación contable do fondo de educación e formación das sociedades cooperativas no novo Plan xeral de contabilidade (BOICAC 76, decembro de 2008, consulta núm. 3)

Resposta

As normas sobre os aspectos contables das sociedades cooperativas, aprobadas por Orde ECO/3614/2003, do 16 de decembro, de conformidade coa disposición final terceira do Real decreto 1643/1990, do 20 de decembro, adaptaron as normas de valoración e de elaboración das contas anuais incluídas no Plan xeral de contabilidade de 1990 ás condicións concretas do suxeito contable.

A disposición transitoria quinta (DT) Desenvolvementos normativos en materia contable», do Real decreto 1514/2007, pronúnciase sobre a vixencia destas normas nos seguintes termos:

1. Con carácter xeral, as adaptacións sectoriais e outras disposicións de desenvolvemento en materia contable en vigor na data de publicación deste real decreto seguirán aplicándose en todo aquilo que non se opoña ao disposto no Código de comercio, texto refundido da Lei de sociedades anónimas, aprobado por Real decreto legislativo 1564/1989, do 22 de decembro, Lei 2/1995, do 23 de marzo, de sociedades de responsabilidade limitada, disposicións específicas e no presente plan xeral de contabilidade.

En particular, as entidades que realicen actividades non mercantís que veñan obrigadas polas súas disposicións específicas para aplicar algunha adaptación do Plan xeral de contabilidade, seguirán implantando as súas respectivas normas de adaptación nos termos dispostos no parágrafo anterior, debendo executar os contidos do Plan xeral de contabilidade ou, no seu caso, do Plan xeral de contabilidade de PEME en todos aqueles aspectos que foron modificados. Deberanse respectar en todo caso as particularidades que en relación coa contabilidade das devanditas entidades establezan, se é o caso, as súas disposicións específicas.

[...]

4. Os criterios polos que se establece a delimitación entre fondos propios e fondos alleos nas normas sobre os aspectos contables das sociedades cooperativas, aprobadas por Orde do Ministerio de Economía 3614/2003, do 16 de decembro, poderán seguir aplicándose ata o 31 de decembro de 2009.

O fondo de educación, formación e promoción, regulado na norma sexta, identifícase cos importes que obrigatoriamente deben constituir as sociedades cooperativas coa finalidade de executar determinadas actividades que beneficiarán os socios, traballadores e, no seu caso, a comunidade en xeral, mostrándose nunha nova agrupación intermedia do pasivo do balance, entre os ingresos para distribuír e as provisións para riscos e gastos, coa denominación «fondo de educación, formación e promoción», porque tal e como se mencionaba na introdución das citadas normas de adaptación presentaba características de fondo propio e de fondo alleo.

Para outorgar a súa axeitada cualificación contable na nova normativa, debe atenderse ao marco conceptual da contabilidade incorporado na primeira parte do Plan xeral de contabilidade de 2007 (PXC 2007), e en particular á definición que no devandito marco se fai dos pasivos «como obrigas actuais xurdidas como consecuencia de sucesos pasados, para a extinción da cal a empresa espera desprenderse de recursos que poidan producir beneficios ou rendementos económicos no futuro. Para estes efectos, enténdense incluídas as provisións».

De acordo con esta definición, o fondo de educación, formación e promoción que deben dotar as sociedades cooperativas en cumprimento da súa normativa específica cualifícase no novo marco contable como un pasivo, e en consecuencia deberá lucir nunha epígrafe con axeitada denominación no pasivo do balance. A súa presentación no pasivo corrente

ou non corrente deberá realizarse en sintonía co criterio incluído na norma de elaboración das contas anuais 6.^a Balance, apartado 1, do PXC 2007.

Comentario.

As sociedades cooperativas están obrigadas a constituír un fondo de educación, formación e promoción coa finalidade de executar determinadas actividades concretas que repercuten a favor dos socios, traballadores ou a cooperativa en xeral.

Na norma sectorial, Orde ECO/3614/2003, do 16 de decembro, pola que se aproban as normas sobre aspectos contables das sociedades cooperativas, o devandito fondo figuraba nunha agrupación intermedia entre os ingresos que se van distribuír en varios exercicios e a provisión para riscos e os gastos, coa denominación fondo de educación, formación e promoción, dado que se consideraba que tiña compoñentes de ambos os dous.

Coa entrada en vigor do novo Plan xeral de contabilidade en xaneiro do ano 2008, este tipo de fondos ten a consideración dun pasivo debido á nova definición que deste concepto figura no marco conceptual, primeira parte do Plan, onde as «provisións» son consideradas como un pasivo máis e o seu recoñecemento contable vén imposto por unha disposición legal, contractual ou por unha obriga implícita ou tácita.

Outro aspecto que analiza a consulta é a súa situación no balance que deban presentar este tipo de empresas, é dicir, se se trata dun pasivo corrente ou non corrente, o que dependerá, tal como figura recollido no apartado 1, da norma 6.^a sobre elaboración das contas anuais, dunha análise específica de cada caso podendo mesmo figurar en ambos os dous en función do momento do vencemento das obrigas contraídas.

Consulta sobre os modelos de balance, conta de perdas e ganancias, estado de cambios no patrimonio neto e estado de fluxos de efectivo dunha sociedade cooperativa tras a entrada en vigor do Plan xeral de contabilidade, aprobado por Real decreto 1514/2007, do 16 de novembro

Resposta.

A disposición transitoria quinta do Real decreto 1514/2007, do 16 de novembro, no seu apartado 1 sinala que á entrada en vigor do novo Plan xeral de contabilidade (PXC) as entidades que realicen actividades non

mercantís que estean obrigadas polas súas disposicións específicas, a que se apliquen algunha adaptación do PXC, seguirán cumprindo as súas respectivas normas de adaptación, sen prexuízo da obriga de aplicar os contidos do PXC ou, no seu caso, do PXC de pequenas e medianas empresas (PEME) en todos aqueles aspectos que foron modificados. En todo caso, conclúe a citada disposición, deberán respectarse as particularidades que en relación coa contabilidade das devanditas entidades establezan as súas disposicións específicas.

En consecuencia, tal e como se precisou na consulta 3 publicada no Boletín do ICAC (BOICAC) núm. 76, debe concluírse que se manteñen en vigor, nos termos citados no parágrafo anterior, as normas sobre os aspectos contables das sociedades cooperativas, aprobadas pola Orde ECO/3614/2003, do 16 de decembro.

Dada a estreita vinculación entre os criterios de recoñecemento e valoración e as normas de presentación para un suposto similar ao suscitado nesta consulta, este instituto precisou na resposta á consulta 4 publicada no BOICAC 76 cal debería ser o contido do balance e a conta de resultados das entidades sen fins lucrativos.

Co obxectivo de aclarar o contido dos modelos para as sociedades cooperativas, e en tanto non se revisen as normas sobre os aspectos contables destas sociedades, a continuación inclúese a interpretación deste instituto sobre cal debería ser o contido do balance, a conta de perdas e as ganancias, o estado de cambios no patrimonio neto e o estado de fluxos de efectivo destas sociedades para os exercicios que se inicien a partir do 1 de xaneiro de 2008.

A súa elaboración deberá realizarse tendo en conta as seguintes precisións:

Primeira. A contabilidade das sociedades cooperativas enmárcase no Código de comercio (C. Co.). Polo tanto, para os exercicios que se inicien a partir do 1 de xaneiro de 2008, as sociedades cooperativas deberán elaborar todos os documentos esixidos no artigo 34 do C. Co., salvo que se acollan ás dispensas previstas para as sociedades mercantís ou exerciten a opción de aplicar o PXC de PEME prevista no Real decreto 1515/2007, do 16 de novembro.

Segunda. As normas de adaptación do ano 2003 seguen en vigor e, polo tanto, será aplicable o disposto nas correspondentes normas sobre os criterios de presentación da información nas contas anuais e informarse en

calquera caso das partidas específicas que as normas de adaptación introduciron no ano 2003 respecto ao Plan xeral de contabilidade de 1990.

A presentación do capital social e os «fondos capitalizados» no balance deberá ter en conta o apartado 4 do DT 5.^a do Real decreto 1514/2007, na virtude da cal, os criterios polos que se establece a delimitación entre fondos propios e fondos alleos, se poderán seguir aplicando ata o 31 de decembro de 2009. A remuneración destes conceptos está igualmente baixo o alcance da citada DT 5.^a.

En consecuencia, agás o «capital» temporal, procedente da admisión de achegas derivadas do establecemento de vínculos sociais de duración determinada, que expresamente se cualifican como un pasivo polas normas de adaptación, ata o 31 de decembro de 2009, incluído, as sociedades cooperativas poderán mostrar o capital social formando parte dos fondos propios, a pesar de que o Consello Reitor non goce dun dereito incondicional que rexeite o reembolso e que en aplicación do novo PXC se tivese que contabilizar como un pasivo. No suposto de que a sociedade cooperativa non faga uso da opción prevista na DT 5.^a, o «capital» que se deba cualificar como pasivo, distinto do «capital» temporal, mostrarase na partida 1. «capital» reembolsable esixible da epígrafe «Débedas con características especiais» do pasivo non corrente ou corrente, segundo proceda.

Do mesmo xeito, os denominados «fondos capitalizados» que de acordo co novo PXC se deban cualificar como pasivos, poderán seguir lucindo na epígrafe VII dos fondos propios sempre que a sociedade cooperativa se acolla á DT 5.^a. No caso contrario, mostraranse na partida «Outras participacións a longo prazo» da epígrafe «Débedas a longo prazo» do pasivo non corrente.

Terceira. No PXC 2007 o cadro de contas e as definicións e relacións contables non son obrigatorios, agás no que aluda ou conteña criterios de rexistro ou valoración, que desenvolvan o previsto na segunda parte relativa a normas de rexistro ou valoración, ou sirva para a súa interpretación. Non obstante, constitúen un referente de carácter explicativo das diferentes partidas das contas anuais. Polo tanto, con carácter xeral, estas sociedades deberían utilizar a cuarta e quinta parte do PXC 2007, sen prexuízo de poder seguir aplicando o cadro de contas e as definicións e relacións contables das normas de adaptación, se o seu contido non é contrario ao recollido no PXC 2007.

Cuarta. As sociedades cooperativas que opten pola aplicación do PXC de PEME e polos criterios de micro empresas aprobados polo Real decreto

1515/2007, do 16 de novembro, poderán axustar as súas contas anuais aos modelos abreviados que se achegan a continuación considerando as precisións que para tal efecto se realizan nas notas a pé de páxina.

Quinta. Sen prexuízo de quedar fóra do alcance da presente consulta, en relación coa memoria cabe sinalar que as sociedades cooperativas deberán incluír a información esixida polo novo PXC 2007, a información específica prevista nas normas de adaptación do ano 2003 e a requirida, no seu caso, pola normativa substantiva que se lles aplique. Para tal efecto, cando a sociedade cooperativa teña distintas seccións, a información separada sobre activos, pasivos, gastos e ingresos que se incluírán na memoria deberá axustarse á nova terminoloxía e criterios de presentación que se desprenden dos modelos que acompañan a presente consulta.

Sexta. As sociedades cooperativas que na publicación da presente consulta estean en trámite de depósito de contas, incorporarán a súa información dos modelos de contas anuais que se achegan, de forma que sempre que non representen cambios respecto aos documentos formulados ou aprobados, distintos dos simplemente formais, non será necesario reformular as devanditas contas nin sometelas a nova aprobación.

Comentario

Segundo a citada consulta ao ICAC para a elaboración das contas anuais das sociedades cooperativas do exercicio 2008, deberanse ter en conta as seguintes consideracións:

- As normas de adaptación do ano 2003 seguen vixentes e, en consecuencia, será aplicable o disposto nas correspondentes normas sobre a presentación das contas anuais.
- Os criterios polos que se establece a delimitación entre fondos propios e fondos alleos nas normas sobre aspectos contables das sociedades cooperativas (Orde ECO 3614/2003, do 16 de novembro), poderán seguir aplicándose ata o 31 de decembro de 2009 (DT 5.^a do Real decreto que aproba o novo Plan xeral de contabilidade).
- Como consecuencia do anterior, as sociedades cooperativas poderán optar por incluír o capital social dentro dos fondos propios en aplicación da DT 5.^a ou ben, en aplicación do novo PXC, dentro da epígrafe «Débedas con características especiais» do pasivo non corrente ou corrente, segundo proceda.
- Os denominados «fondos capitalizados» deben seguir figurando na epígrafe dos fondos propios, se a sociedade se acolle ao disposto na

DT 5.^a do novo PXC; no caso contrario, deberán figurar no pasivo non corrente dentro da epígrafe «Débedas a longo prazo».

- O denominado «capital temporal», procedente de achegas derivadas do establecemento de vínculos sociais de duración determinada seguirán figurando como pasivo corrente ou non corrente, en función do seu vencemento e dentro da epígrafe «Débedas con características especiais».
- As sociedades cooperativas que opten por aplicar o plan das PEME e os criterios de microempresas, poderán axustar as súas contas anuais aos modelos previstos nesta consulta.



Cooperativismo e Enonomía Social, nº 31 (2008-2009), pp. 217-230

COOP 57 GALICIA: UNHA NOVA FORMA DE AFORRAR E INVESTIR

O próximo 30 de Maio de 2009, dezaseis organizacións da economía social e solidaria de Galiza, nomeadamente do ámbito asociativo e cooperativo, e vintevinco socias colaboradoras (persoas aforradoras) constituirán en Santiago de Compostela Coop57 Galicia, que se define como unha Sección Territorial de Coop57, unha cooperativa de servizos financeiros éticos e solidarios que asocia a máis de duascenas organizacións de economía social e solidaria de Catalunya, Aragón, Madrid e Andalucía. Destina os seus recursos propios a financiar proxectos presentados polas súas socias que favorezan a inserción laboral, o cooperativismo, a sustentabilidade e medio ambiente, a cultura e a educación, o traballo estábel e de calidade, e aos movementos sociais.

O presente artigo pretende describir o contexto no que nace esta iniciativa; os principios nos que fundamenta a súa actuación; as liñas xerais do seu modelo organizativo; tipoloxía de socias que asocia e as previsións a curto prazo.

Motivacións e contexto para promover Coop57 Galicia

Coop57 Galicia nace nun contexto xeral no que, nos últimos anos, moitas persoas e colectivos sociais están a cuestionar o emprego, nomeadamente polo sistema financeiro convencional, dos cartos da cidadanía en xeral, e dos seus en particular, como ferramenta de acumulación de poder económico e social, e que desvincula a actividade económica de parámetros éticos como a defensa da paz, a loita contra explotación humana, a democracia participativa, a igualdade de oportunidades, a solidariedade e a defensa do medio ambiente. É dicir, o investimento dos cartos en proxectos con rendabilidade económica mais violadores dos dereitos humanos e/ou dos ecosistemas.

Por outro lado, organizacións e colectivos sociais enmarcadas dentro da economía social e solidaria - que teñen como principio fundamental a primacía das persoas sobre o capital na toma de decisións e nas súas políticas, e que promoven valores como a voluntariedade; a democracia participativa; a responsabilidade; a equidade; a vocación social e ambiental; a igualdade; a transparencia e a solidariedade -, fican excluídas dos circuitos financeiros pola súa natureza organizativa; polo perfil socioeconómico das persoas que fan parte delas; e pola natureza dos proxectos que pretenden desenvolver ao non resultaren atractivas para o sistema financeiro convencional.

Con estes antecedentes, téñense promovido no marco europeo diversas iniciativas so un modelo organizativo de democracia participativa, que procuran fomentar o aforro solidario e o investimento ético para financiar proxectos de desenvolvemento local e de cooperación co Sul, con alto valor social e ecolóxico; non especulativos e, daquela, que procuran a recuperación do protagonismo da cidadanía na captación, xestión e aplicación dos cartos, e a compatibilización do rendemento ético e o rendemento económico dos proxectos que son financiados. Exemplos destacados destas iniciativas son a cooperativa de crédito italiana Banca Popolare Etica (BpE) e no Estado Español, Fiare e a cooperativa catalá de servizos financeiros Coop57.

En Galiza, nomedamente nos primeiros anos do novo milénio, intensificase o interese sobre as finanzas éticas por parte de diversos colectivos da economía social e solidaria, por exemplo, asociacións e cooperativas no ámbitos do comercio xusto, o consumo responsábel, a cooperación para o desenvolvemento, e a inserción laboral, entre outros, que dá lugar á organización de diversas actividades sobre esta temática e ao xurdimento dunha iniciativa de aforro e investimento solidario de ámbito local.

No desenvolvemento destas actividades coincídese no diagnóstico da problemática para a consecución de financiamento acaído no sistema financeiro convencional por parte das organizacións de economía social e solidaria galegas; o papel dos cartos na sociedade actual, a súa captación, xestión e aplicación por parte das entidades financeiras convencionais; e a necesidade de procurar alternativas desde o tecido social galego para abordar esta diagnose, através do coñecemento de boas prácticas neste eido de outros territorios do Estado Español, dada a práctica inexistencia de referentes neste eido no territorio galego.

Con estes antecedentes, en 2007 desde as asociacións de cooperativas de traballo e consumo galegas promóvese un programa plurianual para conformar un grupo promotor que dinamice un proceso de reflexión que desemboque na creación dun proxecto de finanzas éticas alicerzado nos principios da economía social, e de ámbito galego. Neste proceso amosan interese en participaren unhas trinta e cinco organizacións dos ámbitos expostos no parágrafo anterior. O período constituínte desenvólvese cunha participación activa dunhas vinte e cinco organizacións, que durante ano e medio estudan, debaten e acordan os contidos do modelo de organización a promover, e realizan actividades divulgativas para o coñecemento de experiencias activas acordes con este modelo. O resultado deste proceso é a creación de Coop57 Galicia como Sección Territorial da cooperativa catalá de servizos financeiros éticos e solidarios Coop57 por parte de dezaseis delas, sen prexuízo de que outras das participantes se incorporen nun futuro próximo ou teñan apostado, de forma lexítima, por outras alternativas complementarias.

Por parte do grupo promotor de Coop57 Galicia, a aposta por Coop57 responde a 1) considerar a esta cooperativa como un referente consolidado no ámbito das finanzas éticas, tendo en conta a deficiencia de iniciativas deste tipo e do saber facer neste ámbito no noso país; 2) polos principios nos que fundamenta a súa actuación (cooperativos e da banca ética); 3) polo seu modelo organizativo participativo e de crecemento en rede e solidariedade interterritorial; 4) pola autonomía de xestión e decisión dos proxectos a financiar por parte da Sección Territorial; 5) por ser unha garantía da viabilidade económica da iniciativa en Galiza a respecto de cubrir os posibles déficits que se produzan entre a capacidade de captación de aforro e as necesidades de financiamento dos proxectos galegos, e favorecer a sinerxia de custos de estrutura; e 6) pola oferta e flexibilidade dos servizos financeiros adaptábeis ás necesidades dos proxectos a financiar en Galiza.

Todo o anterior sendo conscientes das limitacións coas que conta, xa que non podemos falar dunha entidade bancaria en sentido estrito, ao non prestar servizos financeiros a particulares, e que existan operacións de financiamento a proxectos que non poida asumir na súa totalidade. Para cubrir estas limitacións Coop57 fai parte como socia transversal do proxecto de banca ética Fiare SL, e coopera co obxecto de captar capital e depósitos para a constitución dunha cooperativa europea de crédito, xunto coas cooperativas de crédito BpE da Italia e NEF da Franza, no limiar de 2011.

Desde Coop57 Galicia acreditamos que Coop57 vai ser un pilar fundamental para a consecución deste proxecto e daquela dun proxecto integral de Banca Ética no Estado Español, so un modelo organizativo democrático e participativo, e coa nosa integración queremos reforzar a súa consolidación.

Principios de Coop57 Galicia

Os principios nos que fundamenta a súa actividade Coop57 Galicia son os de Coop57, a saber, **os principios cooperativos, e os da banca ética e as finanzas sociais**. Estes últimos son os seguintes :

- Coherencia

Evitamos o paradoxo de que o noso diñeiro poida estar a financiar proxectos contraditorios cos nosos principios éticos e sociais, verbi gratia, a industria armamentística, as centrais nucleares, o dumping social, a explotación infantil, os réximes ditatoriais, a vulneración dos dereitos humanos, o espolio ambiental, etc.

- Compatibilidade

Compatibilizamos o rendemento financeiro e o rendemento social. Un non pode ir dissociado do outro. Os criterios de uso do diñeiro baséanse en indicadores relativos a risco, mais non de máximo rendemento para a entidade e as súas socias en detrimento do rendemento social.

- Participación

Fomentamos a responsabilidade das persoas e entidades investidoras e aforradoras, como cidadás, nas súas operacións financeiras. Facemos da participación na política da entidade das socias de servizos e socias colaboradoras un dos nosos sinais de identidade. En definitiva, pretendemos recuperar o control dos nosos aforros e recursos económicos e promover a autoxestión financeira.

- Transparencia

Aplicamos unha absoluta transparencia na xestión da entidade, quer na concesión dos préstamos quer nos investimentos. Toda socia de servizos e socia colaboradora sabe de forma perfecta para que serven os seus recursos. Publicamos dúas veces ao ano un boletín informativo electrónico onde se inclúe a relación de préstamos acordados con cada entidade beneficiaria, así

como o volume e a duración de cada préstamo. A memoria anual culmina esta vontade de transparencia.

- Solidariedade

As socias de servizos e colaboradoras sabemos que o noso diñeiro contribúe a construír unha economía máis humana e solidaria. Ademais, podemos manifestar a nosa solidariedade ao fixar, nós mesmas na Asemblea, a taxa de remuneración dos aforros.

- Reflexión

Reflexionamos de forma continua sobre os principios que deben orientar a nosa acción. Entendemos o comportamento ético como un proceso e repensamos de forma racional os valores que deben orientar a nosa acción, e adaptámonos aos valores e principios que consideramos xustos e prioritarios.

- Desenvolvemento local e arraigamento social

Promovemos os investimentos e iniciativas de proximidade, enraizadas no noso territorio, potenciando o coñecemento entre as que invisten e as que empregan os recursos. Consideramos que a cercanía xera garantías engadidas, achega maior confianza e favorece unha economía solidaria so os principios de autonomía en rede e solidariedade interterritorial.

Os principios cooperativos nos que fundamenta Coop57 Galicia a súa acción son os da Alianza Cooperativa Internacional, a saber, libre adhesión; xestión democrática; participación económica das socias; formación, información e educación; cooperación entre cooperativas e interese pola comunidade. Ademais Coop57 Galicia fai seus os seguintes principios cooperativos :

- Autoorganización das cooperativas e das demais entidades da economía social
- Estrutura e xestión democráticas e asemblearias
- Independencia, tanto dos partidos como dos sindicatos, agrupacións empresariais ou confesións relixiosas
- Potenciamiento do cooperativismo e das entidades de economía social no territorio de actuación da Cooperativa e noutros países ou territorios, con realidades máis afastadas mais próximas no ideolóxico, nomeadamente nos países pobres.

- Participación activa en calquera outra entidade, pública ou privada, que teña como finalidade a ocupación efectiva, a formación e a promoción das persoas traballadoras.
- Procura dunha alternativa á difícil e discriminatoria situación na que se atopan moitas cooperativas e demais entidades de economía social na altura de procuraren e obteren recursos económicos e doutro tipo, co obxectivo de posibilitar a realización dos expresados principios.
- Apoio de actitudes activas cara a protección do medio ambiente, como expresión de solidariedade con futuras xeracións.
- Respecto e fomento das diversas realidades culturais e das súas formas de expresión.

Organos de Coop57 Galicia

- Asemblea de Sección

A **Asemblea** é o órgano soberano da Sección Territorial e está integrada polas socias de servizos e socias colaboradoras de Coop57 Galicia. Entre outras competencias, elixe os membros e cargos dos órganos sociais da Sección Territorial; decide as liñas estratéxicas e aproba os orzamentos e as contas da mesma; tamén elixe as representantes da Sección Territorial nos órganos de Coop57.

- O Consello de Sección

O **Consello de Sección** é o órgano de representación, goberno e xestión de Coop57 Galicia. Os seus membros serán elixidos, entre as socias de servizos e socias colaboradoras pola Asemblea de Sección. A duración do mandato dos membros do Consello será de dous anos.

- Comisións

As Comisións que fan parte de Coop57 Galicia serán a Comisión de Xestión, a Comisión Social e a Comisión Técnica.

As Comisións Técnica e Social teñen como finalidade apoiar á Asemblea e ao Consello de Sección, e á Asemblea e ao Consello Reitor da Cooperativa, naqueles aspectos propios do seu ámbito de actuación que lles soliciten ou que a iniciativa das propias Comisións queiran propór.

As Comisións Técnica e Social traballan, de forma conxunta co Consello Reitor, a avaliación continuada da súa actividade e dos criterios

que sexa conveniente adoptar, de forma común con Coop57, para levaren a termo as súas funcións.

Se algún membro da Comisión Social ou da Comisión Técnica ten algún interese directo ou indirecto coa socia de servizos ou nas operacións de financiamento que se poidan formular deberase abster.

É incompatible facer parte da Comisión Social ou da Comisión Técnica e facer parte do Consello de Sección ou do Consello Reitor.

As persoas que fagan parte da Comisión Social ou Técnica levan a termo a súa actividade sen devindicar ningún tipo de honorarios ou retribución. Porén, son reembolsados por Coop57 os gastos nos que poidan incurrir co gallo das funcións encomendadas.

- Comisión de Xestión

Para facilitar o cumprimento do obxecto social de Coop57 regulado no artigo 3 dos Estatutos e as competencias da Sección Territorial previstas no artigo 38 dos Estatutos, o Consello de Sección pode designar de entre os seus membros unha Comisión de Xestión sen funcións executivas que ten por finalidade resolver os asuntos de mero trámite, preparar as ordes do día das reunións e organizar a actividade da Sección, e aspectos loxísticos.

Fan parte desta Comisión de Xestión un mínimo de tres persoas, Presidente/a, Secretario/a e Tesoureiro/a.

- Comisión Social

A Comisión Social ten por obxecto avaliar dende o punto de mira social as persoas ou entidades que soliciten ser socias de servizos de Coop57 atendendo aos principios e obxecto dos Estatutos Sociais, informando ao Consello de Sección ou ao Consello Reitor se os comparten e se actúan, de xeito total ou parcial, de acordo cos mesmos e das medidas máis convenientes para acadalo.

De forma específica deben informar a respecto da aspirante a socia de servizos sobre a súa actividade e evolución, avaliando se o proxecto cubre unha demanda social no marco da Economía Social e Solidaria.

Asemade avalian:

- A incidencia dos servizos prestados á colectividade, a creación de postos de traballo e o seu mantemento e a escala salarial que aplican.
- O impacto medioambiental da súa actuación.

- A xestión interna e a participación democrática dos seus membros na toma de decisións.
- A transparencia na súa actividade a nivel externo e interno.
- O tratamento dos excedentes que se poidan producir.
- E outros aspectos que, a criterio da Comisión Social, poidan ter interese para súa resolución polo Consello de Sección ou Consello Reitor.

Propoñen, ou non, a súa admisión como socias de servizos, coas suxestións que entendan acaidas.

Tamén, previa petición do Consello de Sección ou do Consello Reitor, deben emitir un informe de características similares ás dos puntos anteriores sobre as socias de servizos que transcorridos máis de tres anos non se teñan actualizado, ou ben sobre as socias de servizos que na altura de as admitiren se acordara a súa posterior avaliación.

Para desenvolver esta avaliación, a Comisión Social pode pedir toda a información que necesite á solicitante, convoca-la ou visitar as súas instalacións e, se o considera preciso, pode solicitar a opinión dunha ou máis persoas colaboradoras externas coñecedoras do ramo de actividade da solicitante ou outros extremos de interese para a elaboración do informe.

As persoas que fagan parte da Comisión Social deben ter probada experiencia y capacidade avaliadora no campo da Economía Social e Solidaria, e compartir os principios e obxecto social de Coop57. Son elixidas pola Asemblea Xeral da Sección Territorial e a duración do seu mandato será de dous anos. Os seus membros son elixidos entre as socias de servizos e socias colaboradoras.

Os informes da Comisión Social teñen que ser asinados como mínimo por dous dos seus membros que coincidan no seu contido. Se hai máis opinións ou votos non coincidentes ou discrepantes, á parte das dúas asinantes coincidentes citadas, explicitaranse e teñen que ser motivados.

- Comisión Técnica

A Comisión Técnica ten por obxecto avaliar e informar ao Consello de Sección ou ao Consello Reitor, desde o punto de mira técnico económico, sobre as propostas de préstamos e servizos que soliciten as socias de servizos.

De forma específica, indican:

- Os antecedentes sobre a súa actividade.
- Os préstamos que teñan solicitado a Coop57 e a súa evolución.
- A viabilidade da proposta ou proxecto obxecto de financiamento a curto e longo prazo no marco da Economía Social e Solidaria.
- As melloras no proceso produtivo e a optimización dos servizos prestados á colectividade.
- A creación dos postos de traballo e a súa incidencia social e medioambiental.
- O estado financeiro e contábel, a súa situación económico-financiera, a súa posición no mercado, as garantías que achegan e a súa capacidade de devolución do préstamo concedido.
- As suxestións que entendan necesarias para mellorar a actuación da socia de servizos e o cumprimento dos compromisos sobre o financiamento ou servizos que aprobe Coop57.
- Outros aspectos que a criterio da Comisión Técnica poidan ter interese para a súa resolución polo Consello de Sección ou Consello Reitor.

Propoñen, ou non, a concesión do préstamo ou dos servizos solicitados, coas suxestións que entendan acaidas.

Previo pedimento do Consello de Sección ou do Consello Reitor debe emitir informe de características iguais ás dos puntos anteriores sobre as socias de servizos que poidan presentar dificultades ou imposibilidade de retorno dos préstamos concedidos ou o pagamento dos servizos facilitados e propór medidas para que as socias poidan cumprir os compromisos adquiridos.

Para levar a cabo esta avaliación a Comisión Técnica pode solicitar toda a información que precise á solicitante, convoca-la ou visitar as súas instalacións e, se o considera necesario, pode solicitar a opinión dunha ou máis colaboradoras externas coñecedoras do ramo de actividade da solicitante ou outros extremos de interese para a elaboración do informe.

Os informes da Comisión Técnica teñen que ir asinados como mínimo por dous dos seus membros que coincidan no seu contido. Se hai máis opinións ou votos non coincidentes ou discrepantes, para alén das dúas asinantes que están de acordo no seu contido, explícitanse e teñen que ser motivados.

As persoas que fagan parte da Comisión Técnica deben ter probada experiencia e capacidade avaliadora no eido da Economía Social e Solidaria, compartiren os principios e obxecto social de Coop57 e, de forma especial, teren coñecementos no eido económico e financeiro. Serán elixidas pola Asemblea Xeral da Sección Territorial e a duración do seu mandato será de dous anos. Os seus membros son elixidos entre as socias de servizos e socias colaboradoras.

Características xerais das Socias de Servizos

Poden ser socias de servizos de Coop57 Galicia as entidades englobadas no ámbito da economía social e solidaria, verbi gratia, cooperativas, asociacións, ONG's, fundacións, movementos sociais e empresas de inserción, con domicilio social e desenvolvemento da súa actividade económica principal en Galiza, e deben compartir os principios de Coop57. Para elo a Comisión Social emite un informe avaliativo do cumprimento de ditos principios, nos termos establecidos neste Regulamento e nos Estatutos Sociais de Coop57.

Ademais para ser admitida como socia de servizos cada entidade solicitante debe facer unha achega obrigatoria mínima ao capital social de 901,52 €. Tamén debe desembolsar unha cota de entrada de 98,48 € a fondo perdido para gastos de mantemento interno de Coop57. O pagamento do capital social e a cota de entrada pódese realizar de forma íntegra nun só pagamento ou de forma fraccionada en tres mensualidades consecutivas. As achegas obrigatorias non devindican xuros, e están sometidas ás perdas e gaños de Coop57 segundo decisión da Asemblea, o que pode motivar a redución ou a ampliación do capital social obrigatorio desembolsado. As achegas obrigatorias ao capital social son reembolsadas no caso de perda da condición de socia nas condicións estipuladas nos Estatutos da Cooperativa.

Tamén pódense realizar achegas voluntarias ao capital social a un prazo de un ou tres anos renovábel por períodos iguais se non se solicita con antelación mínima de sesenta días naturais ao remate do prazo. Pódese solicitar a devolución por anticipado. Neste caso penalízanse os xuros do trimestre no que solicita a devolución e os dos meses que fiquen pendentes para o vencemento do prazo. Nunca a penalización realizarase sobre o capital achegado. As achegas voluntarias non participarán dos resultados de Coop57.

As socias de servizos poden acceder, entre outras prestacións, á oferta de servizos financeiros da Cooperativa composta por préstamos para

financiar proxectos ou investimentos en inmovilizado; anticipo de subvencións; produtos de financiamento de circulante orientados a facilitar operacións a curto prazo, verbi gratia, desconto de papel; endose de facturas; emisión de títulos participativos; préstamos intercooperativos entre entidades socias da Cooperativa.

As socias de servizos participan na Asemblea da Sección Territorial e da Cooperativa con voz e voto. Cada socia de servizos ten un voto con independencia do capital achegado.

Características xerais das Socias Colaboradoras

As socias colaboradoras son as persoas e organizacións que, sen seren socias a todos os efectos, vincúlanse a Coop57 porque cren no seu proxecto e queren participar cos seus aforros no desenvolvemento dun instrumento de financiamento alternativo, ético e solidario.

As motivacións que levan ás sócias colaboradoras a participar en Coop 57 son varias, mais entre elas poderíamos destacar tres:

- Xestionar os seus aforros de forma coherente cos seus propios principios éticos.
- Participar e colaborar cun proxecto cooperativo que ofrece a posibilidade de se responsabilizar do uso dos propios aforros, é dicir, a autoxestión financeira. As socias colaboradoras poden decidir o destino dos seus aforros.
- Obter un rendemento financeiro vinculado a un alto rendemento social.

As condicións para ser socia colaboradora en Coop57 son :

- Compartir os principios de finanzas éticas e solidarias de Coop57.
- Desembolsar o capital mínimo obrigatorio que, tal como establece o Acordo de 20 de Novembro de 1996, é de 300,51 euros. O pagamento desta contía pódese efectuar de forma fraccionada.
- Existe a posibilidade de realizar achegas adicionais as veces que desexe. Tamén pode periodificar unha achega mensual de carácter fixo.

Os dereitos e deberes deste tipo de socias son :

- As socias colaboradoras participan na Asemblea de Coop57 con voz e voto. O seu voto non pode sobardar o 40% da totalidade dos votos sociais.

- Elixen o Consello Reitor (cun límite no seu voto citado no parágrafo precedente), un de cuxos membros debe ser unha persoa socia colaboradora.
- As socias colaboradoras non poden solicitar e recibir os servizos financeiros ofertados pola cooperativa. Se no futuro precisaran de ditos servizos, apenas deberán formalizar a súa nova condición de socia de servizos.
- O prazo das achegas pode ser dun ano ou de tres anos. Neste caso renovábel por períodos iguais se non se manifesta, cunha antelación mínima de 60 días naturais, a vontade de facer efectivo o reembolso da achega ao seu vencemento.
- As achegas a 3 anos remunéranse de forma anual, con data 31 de Decembro, ou na data do seu vencemento. As achegas a 1 ano renóvanse na altura do seu vencemento. O xuro fixao de forma anual a Asemblea a proposta do Consello Reitor.
- Pódese solicitar a devolución das achegas por anticipado. Neste caso non se cobrarán os xuros do trimestre no que se realice a solicitude e os dos meses pendentes para rematar o prazo. Nunca se actúa sobre o capital achegado. A devolución realizase nun período de vinte e catro horas desde a data de solicitude.
- As achegas das socias colaboradoras acredítanse mediante títulos nominativos.
- As socias colaboradoras non responden polas débedas sociais de Coop57.
- As socias colaboradoras teñen dereito a acceder á información da actividade de Coop57. A este efecto, reciben o Boletín Informativo de Coop57, de periodicidade semestral, onde constan todos os proxectos aprobados e financiados.

Previsións para o primeiro ano de actividade

Para o primeiro ano de actividade de Coop57 Galicia prevese implementar un plano de traballo no que se avalien as organizacións sociais por parte da Comisión Social co fin de ter unha diagnose dos criterios sociais e ambientais que aplican na súa xestión diaria e propór medidas de mellora e un sistema de seguimento das mesmas. Por outro lado, preténdese organizar unha serie de actividades divulgativas para presentar Coop57 Galicia ali onde haxa tecido social que o demande. Tamén procurárase

organizar actividades formativas de carácter interno para a aprendizaxe dos procedementos de funcionamento por parte das comisións. Tampouco se debe esquecer a coordinación e cooperación coas demais Seccións Territoriais da Cooperativa na procura de optimizar recursos, partillar iniciativas, e fomentar o mercado social entre as organizacións asociadas. Ademais, comezar a analizar posíbeis demandas de servizos financeiros por parte das socias de servizos e solicitudes de novas altas de socias. Por último, realizarase unha campaña de captación de novas socias colaboradoras.

Asinan este artigo as entidades constituintes de Coop57 Galicia

- ANDAINA, S.Coop.Galega www.andaina.com
- ARDORA Formación e Servizos, S.Coop.Galega www.ardoraformación.com
- AES BRIANTE www.briante.org
- Consumo Consciente ARBORE, S.Coop.Galega www.arbore.org
- CIDADANIA Rede de Aplicacións Sociais, S.Coop.Galega www.cidadania.coop
- Coop.Consumo Responsable A XOANIÑA www.cooperativaxoaninha.org
- EQUAL, S.Coop.Galega www.centroequal.com
- Federación de Cooperativas SINERXIA www.sinerxia.org
- FUNGO, S.Coop.Galega www.fungo.es
- INTERGAL, S.Coop.Galega www.intergal-coop.com
- MILHULLOA, S.Coop.Galega
- TEIXUGO, S.Coop.Galega www.teixugo.com
- Unión Cooperativas de Ensino UCETAG www.ucetag.org
- Unión Cooperativas de Traballo EIXO www.eixo.info
- Unión Cooperativas de Traballo UGACOTA www.ugacota.org
- XEDEGA, S.Coop.Galega www.xedega.com

Galiza, 25 de Maio de 2009



ACTUALIDADE COOPERATIVA EM PORTUGAL

Coordenador: Deolinda Aparício Meira

- Rui Namorado
Sobre o Sector Cooperativo em Portugal
- Eduardo Graça
*Os Desafios do Cooperativismo e da Economia Social em Portugal.
Digressão breve*
- Catarina de Oliveira Carvalho
*Breve Nótula sobre o Envolvimento dos Trabalhadores na Sociedade
Cooperativa Europeia (SCE) no Ordenamento Jurídico Português*
- Francisco Costeira da Rocha
*Acção de anulação de deliberação da assembleia geral de uma
cooperativa — Caducidade, competência e natureza jurídica da
cooperativa (Breve anotação ao Acórdão do Tribunal da Relação de
Lisboa de 31 de Janeiro de 2008)*
- Paulo Vasconcelos
*Reembolso das entradas em cooperativa de habitação (Acórdão do
Tribunal da Relação de Lisboa de 15 de Abril de 2008)*
- Alexandre de Soveral Martins
*Acórdão do Tribunal da Relação de Guimarães de 12 de Outubro de
2008 (Anotação).*
- Maria Elisabete Gomes Ramos
*Acção ut singuli e cooperativas (Anotação ao Acórdão do Tribunal da
Relação do Porto de 16 de Outubro de 2008)*

- Deolinda Aparício Meira

O regime de imputação de perdas na cooperativa (Anotação ao Acórdão do Tribunal da Relação de Lisboa de 11 de Novembro de 2008)

- Deolinda Aparício Meira

A natureza jurídica da cooperativa (Anotação ao Acórdão do Tribunal da Relação do Porto de 12 de Novembro de 2008)

Cooperativismo e Enonomia Social, nº 31 (2008-2009), pp. 233-240

SOBRE O SECTOR COOPERATIVO EM PORTUGAL

Rui NAMORADO

*Professor na Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra,
cujo Centro de Estudos Cooperativos e de Economia Social (CECES/FEUC)
coordena; Investigador do Centro de Estudos Sociais (CES)*

1. Considerações gerais

1.1. As cooperativas em Portugal são objecto de uma consideração jurídica autónoma, por parte da CRP (*Constituição da República Portuguesa*). De facto, com base no critério da propriedade dos meios de produção, a nossa lei fundamental, ao lado de um sector público e de um sector privado, consagra um sector cooperativo e social. Este último sector reparte-se em quatro subsectores que correspondem a duas vertentes, a cooperativa e a social. A primeira engloba o subsector cooperativo, a segunda compreende o subsector autogestionário, o comunitário e o solidário. Na primeira versão da CRP, a de 1976, este terceiro sector tinha apenas uma vertente cooperativa, sendo designado apenas por sector cooperativo. Numa das primeiras revisões constitucionais, passou a ser designado por «*sector cooperativo e social*», abrangendo a sua nova vertente social os subsectores autogestionário e comunitário. Na revisão constitucional de 1997, foi integrado no sector em causa o subsector solidário, naturalmente incluído na sua vertente social.

1.2. As primeiras cooperativas surgiram em Portugal na segunda metade do século XIX, datando a primeira lei cooperativa portuguesa de 1867. Como aconteceu noutros países europeus, de uma pujança cooperativa bem maior, as cooperativas afirmaram-se como expressões organizativas particulares dentro do movimento operário. Indício claro dessa pertença é o facto de ser conhecida a participação de cooperativas nos primeiros congressos de organizações do movimento operário, realizados em

Portugal. Por isso, se diz que elas se inserem numa linha evolutiva diferenciadora, radicada no que alguns designaram por nebulosa associativa inicial, de onde emergiram também mutualidades, sindicatos, partidos políticos operários e associações recreativas e de instrução.

Com a implantação da República em 1910, o movimento cooperativo passou a ter uma maior relevância, embora as consequências práticas da sinergia com o regime republicano tivessem ficado aquém do que se poderia ter esperado. Em contrapartida, a queda na deriva fascista, desencadeada com o golpe de estado militar de 1926, abriu um longo período de quase meio século, em que as cooperativas foram, quase sempre, encaradas como um abcesso hostil ao salazarismo. Realmente, só a pressão das necessidades económicas do regime o levou a uma atenuação dessa hostilidade, em alguns tipos de cooperativas agrícolas.

Com a revolução democrática de 1974, o cooperativismo português entrou numa nova era. Houve, logo nos primeiros anos, uma extraordinária explosão de iniciativas cooperativas, embora muitas delas acabassem por não sobreviver ao refluxo socioeconómico superveniente. Foi essa pujança, imediatamente posterior ao 25 de Abril de 74, que acabou por se traduzir, nos termos acima mencionados, num grande relevo atribuído às cooperativas pela Constituição Portuguesa de 1976.

1.3. Hoje, o sector cooperativo português conta com 3288 cooperativas, estando repartido por doze ramos distintos: consumo, comercialização, agrícola, crédito, habitação e construção, produção operária, artesanato, pescas, cultura, serviços, ensino e solidariedade social. Existem ainda, como categoria autónoma, as *régies* cooperativas que em Portugal se designam por cooperativas de interesse público. O universo das cooperativas agrícolas e das caixas de crédito agrícola mútuo, que são cooperativas de crédito, está organizado numa Confederação cooperativa, a CONFAGRI. Os outros ramos são abrangíveis pela outra Confederação existente, a CONFECOOP, a qual, no entanto, vive principalmente do protagonismo das federações correspondentes aos ramos de consumo, habitação e construção, serviços e solidariedade social.

As cooperativas agrícolas são o ramo mais importante, com destaque para as vinícolas e as de lacticínios. As cooperativas de habitação têm tido um papel relevante na habitação social, há um forte sector farmacêutico nas cooperativas de comercialização e no ramo da solidariedade social as CERCIS (apoio a crianças inadaptadas) são a mais relevante iniciativa existente em Portugal no seu campo. As cooperativas de consumo estão

relativamente bem implantadas na zona da Grande Lisboa e nas áreas circundantes.

Uma inacreditável lacuna está inscrita no passivo de todos os governos portugueses posteriores a 1980: a não regulação do ramo de crédito, na parte não-agrícola. De facto, o Código Cooperativo prevê a existência de um ramo de crédito. Inseridas numa longa tradição, as Caixas de Crédito Agrícola Mútuo foram objecto de um diploma regulador próprio, como aconteceu com todos os outros ramos, mas desde então o crédito cooperativo não-agrícola continua sem existência jurídica. Esta falha é, seguramente, um dos factores de inibição do desenvolvimento cooperativo em Portugal.

2. A ordem jurídica do cooperativismo em Portugal.

A ordem jurídica do cooperativismo manifesta-se, em Portugal, no plano legislativo, em dois patamares distintos: o constitucional e o da legislação comum.

2.1. Patamar jurídico-constitucional.

A CRP ocupa-se expressamente das cooperativas, em mais de uma dezena de artigos, dispersos por todo o seu articulado. Nem todos têm a mesma importância, mas há alguns que se podem considerar a base da «constituição cooperativa». E, entre todos, deve destacar-se o art.º 82, consagrado aos sectores de propriedade dos meios de produção, cuja coexistência garante. Depois de se ocupar do sector público e do privado, no seu n.º 4 diz que «o sector cooperativo e social compreende especificamente» os quatro subsectores, cujas características indica: cooperativo, comunitário, autogestionário e solidário.

Quanto ao primeiro, o que aqui mais nos interessa, afirma que o integram: «Os meios de produção possuídos e geridos por cooperativas, em obediência aos princípios cooperativos, sem prejuízo das especificidades estabelecidas na lei para as cooperativas com participação pública, justificadas pela sua especial natureza». Como se vê, o respeito pelos princípios cooperativos é imperativo, apenas se autorizando que as cooperativas de interesse público (ou régies cooperativas) possam não obedecer a alguns deles, na estreita medida em que isso seja necessariamente implicado pelo facto de nelas participarem entes públicos nessa qualidade.

A liberdade cooperativa é garantida expressamente pela Constituição no seu art.º 61º, quando dispõe que: 1) «a todos é reconhecido o direito à livre

constituição de cooperativas, desde que observados os princípios cooperativos»; 2) «as cooperativas desenvolvem livremente as suas actividades no quadro da lei e podem agrupar-se em uniões, federações e confederações e em outras formas de organização legalmente previstas».

Entre os princípios fundamentais da organização económico-social, a CRP consagra, no seu art. 80º, dois que têm a ver com o sector de que estamos a falar: o princípio da coexistência entre os sectores e o princípio da *«protecção do sector cooperativo e social de propriedade dos meios de produção»*. Mostrando bem que a CRP não encara estes preceitos como algo de semelhante a simples votos piedosos, que não se devessem verdadeiramente levar a sério, o seu art. 85º – n.º 1, afirma que *«o Estado estimula e apoia a criação e a actividade de cooperativas»*. No número seguinte, concretizando o princípio da protecção, estipula-se que: *«A lei definirá os benefícios fiscais e financeiros das cooperativas, bem como condições mais favoráveis à obtenção de crédito e auxílio técnico»*.

Analisando-se o conjunto das mensagens normativas contidas nos preceitos constitucionais com incidência directa no universo cooperativo, dos quais se mencionaram os mais importantes, verifica-se que elas são suportadas por um conjunto de eixos normativos, ou princípios estruturantes, que lhes transmitem um sentido global. Sem pretendermos ser exaustivos, podemos chamar à atenção para os mais significativos.

Destaca-se desde logo o princípio da conformidade com os princípios cooperativos da Aliança Cooperativa Internacional, o qual impede o legislador comum de transgredir os vectores da identidade cooperativa, assumidos por essa instância suprema do cooperativismo mundial.

Como há pouco se viu, o próprio texto constitucional explicita o princípio da coexistência entre os sectores público, privado e cooperativo e social. Do mesmo modo, legitima constitucionalmente ou, mais do que isso, impõe a protecção ao sector cooperativo e social.

Vimos, também, que o princípio da liberdade cooperativa está consagrado na Constituição, com menção expressa dos principais planos em que ela pode estar em jogo.

É também relevante o eixo normativo que aponta para a autonomia do sector cooperativo e social, no espaço que transcende o sector público, sublinhando que esse espaço de modo nenhum se reduz ao sector privado lucrativo, cuja hegemonia assim estruturalmente se contraria.

Também parece apropriado destacar-se que as cooperativas são encaradas globalmente na sua unidade, valorizando-se assim a

cooperatividade em si própria, independentemente do ramo de actividade através do qual ela se manifeste. De facto, as referências específicas, a um ou a outro ramo, são mais o corolário da valorização constitucional do respectivo sector de actividade, do que da correspondente expressão cooperativa em si própria. É o que ocorre, por exemplo, com as cooperativas agrícolas e com as de consumo, mencionadas na CRP, a propósito da política agrícola e da protecção dos consumidores.

2.2. Patamar jurídico comum.

No plano legislativo comum, a lei mais importante é a que é designada por Código Cooperativo (entrado em vigor em 1997), aplicável às cooperativas no seu todo. Completam-no doze diplomas legais, cada um dos quais se ocupa especificamente de cada um dos doze ramos cooperativos existentes. Não há uma hierarquia jurídica que subordine os segundos ao primeiro, mas não faz sentido que entrem em discrepância, como não o faria se integrassem um único diploma. De facto, em rigor, nada impede que, numa futura versão do Código Cooperativo, sejam também abrangidos os doze decretos-lei complementares.

Há uma lei que se ocupa em exclusivo das cooperativas de interesse público (*régies* cooperativas), as quais não constituem um ramo cooperativo particular, mas antes um tipo especial de cooperativa que pode assumir actividades características de um ou mais ramos.

As cooperativas em Portugal dispõem, desde 1998, de um regime fiscal específico que consagra uma diferenciação positiva relevante que lhes é favorável e reflecte, talvez insuficientemente, o princípio de protecção atrás mencionado. Esse regime consta de um Estatuto Fiscal Cooperativo que, longe de ser um catálogo de isenções casuísticas, traduz uma lógica própria, geradora de princípios específicos, nele expressamente referidos.

Por último, integram também a ordem jurídica portuguesa os instrumentos jurídicos nacionais que resultam da criação, no plano europeu, da Sociedade Cooperativa Europeia e permitem a sua aplicação entre nós.

2.3. Perspectivas de evolução.

O actual quadro jurídico-constitucional do cooperativismo, em Portugal, tem desempenhado um papel positivo na evolução das cooperativas. E não é preciso alterá-lo para ser possível aperfeiçoar as leis cooperativas comuns actualmente em vigor, com destaque para o Código Cooperativo.

De facto, este diploma legal, em vigor desde o início de 1997, embora não tenha suscitado qualquer hostilidade ao movimento cooperativo, desde

o início da sua vigência, necessita de uma nova e profunda revisão. A título de exemplo, posso mencionar três aspectos, em que é provável a necessidade de uma relevante inovação jurídica: responsabilidade dos dirigentes e dos gestores; as relações entre as cooperativas e os cooperadores; a instituição de pontes, juridicamente sólidas, que permitam dar suporte jurídico às sinergias com as outras constelações da economia social.

Poder-se-ia também aproveitar esse processo de renovação jurídica para transformar os diplomas especiais referentes aos doze ramos cooperativos, bem como o decreto-lei que regula as *régies* cooperativas, numa nova parte de um Código Cooperativo renovado, a sua Parte Especial.

3. Desafio ao Cooperativismo.

A actual conjuntura de crise representa um desafio histórico para o cooperativismo. A sua tradição de resistência ao capitalismo, de autonomização em face da sua lógica, colocam-no entre as soluções que incorporam, em si próprias, um contributo, não só para combater as sequelas da crise, mas também o risco da sua repetição. É este desafio que vem somar-se à permanente necessidade de renovação, desde sempre inscrita no código genético das cooperativas.

Não confundamos, no entanto, este imperativo de renovação com qualquer menosprezo pela sua identidade histórica. Pelo contrário, a modernidade cooperativa só poderá ser um verdadeiro impulso do desenvolvimento social, se incorporar criticamente a sua história, valorizando as respectivas práticas, bem como as ideias e doutrinas que as foram exprimindo e potenciando. Mas esta impregnação, pela sua própria trajectória histórica, só poderá ser fecunda, se for acompanhada por uma visão crítica do capitalismo contemporâneo, que permita aos cooperativistas encararem a realidade social com os seus próprios olhos, de modo a não serem levados a partilhar as ilusões paralisantes que o actual sistema gera sobre si.

As cooperativas têm também que aprender a estimular todas as sinergias com as outras constelações da economia social, compreendendo que a sua indispensável autonomia de decisão e a diferenciação do seu perfil não podem impedir as necessárias alianças em prol de objectivos comuns.

Paralelamente, as cooperativas não têm que fugir ao seu universalismo para assumirem, em pleno, um protagonismo decidido, em todos os processos de desenvolvimento local. De facto, o seu enraizado e genético

universalismo, bem ilustrado pela história da Aliança Cooperativa Internacional, é um impulso poderoso para a afirmação de uma participação relevante numa almejada globalização emancipatória. E o seu prestígio como parceiras confiáveis no desenvolvimento local só se reforça com a conjugação com esse universalismo solidário.

Por tudo isso, nessa impregnação das suas ambições de futuro pela seiva da sua identidade, as cooperativas têm que visitar com cuidado o próprio sentido da cooperação, como tecido conjuntivo das sociedades humanas, como elemento de humanidade e de civilização, conduzindo-a a uma procura de resultados solidários que as projectem no conjunto da sociedade, como focos de uma fraternidade renovada.

Em Portugal, mas certamente também na Europa e no mundo, é esta vocação futurante que impulsiona o cooperativismo para novos patamares de utilidade social que lhe podem abrir novos horizontes.

Coimbra, 18 de Maio de 2009



Cooperativismo e Enomía Social, nº 31 (2008-2009), pp. 241-244

OS DESAFIOS DO COOPERATIVISMO E DA ECONOMIA SOCIAL EM PORTUGAL. DIGRESSÃO BREVE

Eduardo GRAÇA
Presidente do INSCOOP

Cheguei, recentemente, à presidência do INSCOOP (Instituto António Sérgio do Sector Cooperativo), de Portugal, e o meu contributo para o número inaugural da secção sobre actualidade cooperativa em Portugal, nesta publicação que amavelmente me abriu as portas, será tentar responder a uma pergunta simples: o que penso fazer deste meu encargo?

O que penso fazer para elevar o INSCOOP à altura do pensamento dos mestres do cooperativismo português, sempre polémicos, por vezes, denegridos e, quase sempre, menosprezados? Fazer o quê? Em duas palavras: Refundar o INSCOOP! Como? Pelo menos de duas maneiras.

Em primeiro lugar mantendo vivo, na letra da lei, nas ideias e na prática quotidiana, o espírito fundador do cooperativismo português que, do mesmo passo, parece obra de ingénios e de visionários. António Sérgio definiu esse espírito num breve parágrafo:

«Como definiremos uma cooperativa? Como uma empresa que é ao mesmo tempo uma associação de pessoas (e não uma mera associação de capitais, ao modo das empresas capitalistas), e, além disso, um lar de convivência fraterna e um foco de aperfeiçoamento intelectual e moral, tendo por objectivo o criar um novo sistema de relações sociais e fazer terminar (em grau maior ou menor) as divergências de interesses e os antagonismos económicos.»

Em segundo lugar contribuindo para renovar e modernizar o quadro institucional e legal em que se funda o moderno cooperativismo português, não temendo os escolhos com que sempre se confrontam todas as mudanças.

O desafio que me foi colocado tem, na verdade, uma especificidade que constitui a tarefa mais complexa: criar uma entidade que, garantindo que se não percam nem a tradição, nem as funções exercidas pelo INSCOOP, aspire a abranger um mais vasto conjunto de instituições que se situam no âmbito das actividades de um sector que, nos últimos anos, se tem consolidado, por todo o mundo, e que, progressivamente, tem vindo a ser identificado sob a designação de Economia Social.

Em 2007 o universo cooperativo, em Portugal, representava 2,2% do PIB, 0,5% do número total de trabalhadores sendo que os cooperadores representavam 3,4% da população total.

Segundo os dados mais recentes, referentes ao ano de 2008, existem, em Portugal, 3 288 cooperativas, em actividade, o que representa um ligeiro decréscimo em relação ao ano de 2007 (3 297) mas, por outro lado, um crescimento significativo face à realidade de uma década atrás pois, em 1998, existiam, no nosso país, 2 878 cooperativas, em actividade.

Deste universo cooperativo o ramo de actividade mais representativo é o da Agricultura, representando 27,4% do total das cooperativas a que se seguem os ramos da Habitação e Construção (17,0%) e dos Serviços (16,4%). Ainda com expressão significativa seguem-se os ramos da Cultura (9,5%), da Solidariedade Social (6,1%) e do Consumo (5,6%).

O sector cooperativo tem uma inquestionável relevância na economia e na sociedade portuguesas, mas representa somente uma parcela do sector, mais vasto, da economia social cujo impacto sócio-económico e cultural na sociedade portuguesa carece de ser estudado com mais profundidade nos próximos tempos.

Aliás, as conclusões da Conferência Europeia sobre a Economia Social, realizada em Praga no passado mês de Abril, a certo passo, sob o título «*O que é mensurável é também visível*» sublinham a necessidade de «*criar contas satélite nacionais, recolha de dados estatísticos e medir o contributo do sector da economia social, sustentar a sua visibilidade e transparência a todos os níveis*».

A Economia Social representa, na verdade, em grandes números, 10% do conjunto das empresas europeias, abarca um universo de 2 milhões de empresas, representa 6% do emprego total, sendo consensual o reconhecimento do seu elevado potencial para gerar, e manter, empregos estáveis já que, pela sua própria natureza, as empresas que constituem a vasta e complexa rede que constitui o sector não são susceptíveis de serem deslocalizadas.

O Parlamento Europeu adoptou, em 19 de Fevereiro de 2009, uma Resolução cujo significado não deve ser desvalorizado pelo movimento cooperativo já que, pela primeira vez, no âmbito das instituições da UE, se reconhece a Economia Social, não só no plano jurídico como também como parceiro social: *«considera que as componentes da economia social deveriam ser reconhecidas no diálogo social intersectorial da UE e sugere que tanto a Comissão como os Estados Membros apoiem energicamente o processo de inclusão dos actores da economia social na concertação social e no diálogo civil»*.

Esta resolução do Parlamento Europeu é um marco relevante, nos planos institucional e político, para o reconhecimento da Economia Social e também para o relançamento do cooperativismo, reconhecendo a relevância do seu papel no esforço colectivo exigível a todos os Estados, cidadãos e organizações da sociedade civil, em prol da criação de um novo paradigma de desenvolvimento económico-social que resultará, mais tarde ou mais cedo, da crise do modelo de desenvolvimento assente, sem mais, na economia de mercado.

Não me cabe, nem desejo, anunciar a abertura de uma nova época de ouro para o «sector cooperativo e social» consagrado, a letras vincadas, na Constituição da República Portuguesa, nem anunciar um «mar de rosas», ou uma época de facilidades e de plena reconciliação com os princípios fundadores do cooperativismo que, de forma tão clarividente, foram enunciados por António Sérgio.

Pretendo tão-somente mostrar a minha convicção que a nossa época, portadora de uma crise profunda do sistema económico e financeiro, que revelou, de forma brutal, uma crise de consciência e de valores, é também uma época de novas esperanças, e oportunidades, que cada protagonista do mundo da economia social deve, através da sua iniciativa e acção, aproveitar para a criação de um novo futuro do desenvolvimento sustentável das nossas sociedades.

Lisboa, 7 de Maio de 2009



Cooperativismo e Enomía Social, n.º 31 (2008-2009), pp. 245-254

BREVE NÓTULA SOBRE O ENVOLVIMENTO DOS TRABALHADORES NA SOCIEDADE COOPERATIVA EUROPEIA (SCE) NO ORDENAMENTO JURÍDICO PORTUGUÊS

Catarina de OLIVEIRA CARVALHO
*Assistente da Escola de Direito do Porto da
Universidade Católica Portuguesa*

1. Introdução

O regime jurídico da sociedade cooperativa europeia (SCE) é definido pelo Regulamento n.º 1435/2003 e pela Directiva n.º 2003/72/CE, do Conselho, de 22/07, que completa o estatuto da sociedade cooperativa europeia no que respeita ao envolvimento dos trabalhadores, cujo prazo de transposição terminou em 18/08/2006 (data em que o Regulamento passou a ser aplicável), sem que a mesma fosse implementada no ordenamento jurídico português.

Tal só veio a acontecer com a entrada em vigor, em 22/02/2008, da Lei n.º 8/2008, de 18/02 [O projecto deste diploma, publicado na separata n.º 4 do Boletim do Trabalho e Emprego, de 16/01/2006, indicava a transposição através de Decreto-Lei].

2. Âmbito

O envolvimento dos trabalhadores na SCE pode ser assegurado através da instituição de um conselho de trabalhadores ou, então, de um ou mais procedimentos de informação e consulta ou de um regime de participação dos trabalhadores, nos termos do art. 2.º da Lei n.º 8/2008. Em qualquer caso, o conselho de trabalhadores e os procedimentos de informação e consulta abrangem as filiais e estabelecimentos da SCE.

O regime previsto na legislação portuguesa para os conselhos de empresa europeus [arts. 471.º e seguintes do Código do Trabalho de 2003 e 365.º e seguintes da Lei n.º 35/2004 — apesar da entrada em vigor de um novo Código do Trabalho em 2009, aquelas disposições só serão revogadas com o início de vigência da legislação complementar ao novo Código do Trabalho (art. 12.º, n.º 3, al. c), e n.º 6, al. p), da Lei preambular)], em transposição da Directiva n.º 94/45/CE, não é aplicável às SCE, nos termos do art. 3.º da Lei n.º 8/2008 que implementou o art. 15.º da Directiva n.º 2003/72/CE, salvo quando o GEN decidir não iniciar negociações ou terminar as já iniciadas, seguindo o disposto no art. 3.º, n.º 6, do diploma comunitário.

Apesar da formulação restritiva, não tendo lugar a aplicação do procedimento geral referido nos arts. 3.º a 7.º da Directiva, deve entender-se como aplicável o regime nacional que transpôs a Directiva n.º 94/45/CE, sempre que se trate de uma empresa de dimensão comunitária ou de uma empresa que exerça o controlo de um grupo de empresas de dimensão comunitária. Esta ideia pode ser reforçada pelas previsões contidas no art. 15.º, n.ºs 2 e 3, da Directiva, o qual impõe a aplicação das normas nacionais, em matéria de participação, «às filiais da SCE ou às SCE a que não se aplicam os arts. 3.º a 7.º». A mesma solução poderia ser retirada *a contrario* do art. 15.º, n.º 2: «[a]s disposições em matéria de participação dos trabalhadores nos órgãos de uma sociedade previstas na legislação e/ou práticas nacionais, excepto as disposições de execução da presente directiva, não são aplicáveis às SCE a que se aplicam os artigos 3.º a 7.º». Estas normas não encontram correspondente na Lei n.º 8/2008, pelo que não se procedeu, neste ponto, à transposição da Directiva comunitária, assim como não é expressamente mencionado que a Lei n.º 8/2008 se aplicará sem prejuízo «[d]os direitos de envolvimento dos trabalhadores, previstos na legislação e/ou práticas dos Estados-Membros, de que beneficiem os trabalhadores da SCE e das suas filiais e estabelecimentos, com exclusão da participação nos órgãos da SCE», tal como prescreve a al. a) do n.º 3 do art. 15.º da Directiva. Contudo, a integração da lacuna não pode ignorar o direito comunitário, atento o primado do mesmo sobre o direito nacional, pois o TJCE tem afirmado que os tribunais dos Estados-membros devem interpretar as leis nacionais de acordo com as directivas e com a interpretação das mesmas realizada pelo TJCE (o mesmo deve valer em matéria de direito *praeter legem*) [vd., designadamente, acórdãos *Haaga* (Processo 32/74), *Mazzalai* (Processo 111/75), *Von Colson e Kamann* (Processo 14/83), *Harz* (Processo 79/83), *Kolpinghnis Nijmegen* (Processo 80/86), *Marleasing* (Processo C-106/89)].

3. Definições

O art. 4.º da Lei n.º 8/2008 consagra as definições constantes do art. 2.º da Directiva, sem aditamentos ou alterações relevantes. Por razões de sistematização, optou-se por aditar uma definição que não integra o elenco do diploma comunitário, explicitando que a redução quantitativa de direitos de participação dos trabalhadores é aquela «que implique que a proporção dos membros do órgão da sociedade cooperativa europeia a que a participação se refere seja inferior à proporção mais elevada de membros dos órgãos das pessoas colectivas participantes a que a participação respeita».

Procedimento de negociação aplicável em caso de constituição de uma SCE por pessoas colectivas, incluindo por fusão ou por transformação, cujo projecto preveja que a respectiva sede venha a situar-se em território nacional

4.1. Iniciativa negocial

Os arts. 6.º e seguintes da Lei n.º 8/2008 regulam o procedimento de negociação aplicável em caso de constituição de uma SCE cujo projecto preveja que a respectiva sede venha a situar-se em território nacional, clarificando-se ainda que, nos casos em que existe um acordo relativo à instituição de um conselho de trabalhadores ou de um procedimento de informação e consulta, celebrado nos termos da legislação de outro Estado-membro em cujo território se situa a sede da SCE, este acordo obriga as filiais e estabelecimentos situados em território português e os respectivos trabalhadores.

Tendo sido decidida a constituição de uma SCE, a iniciativa negocial cabe às pessoas colectivas participantes. Para o efeito, estas entidades devem prestar, designadamente, as informações relativas à identificação das pessoas colectivas participantes, respectivas filiais e estabelecimentos interessados, assim como ao respectivo número de trabalhadores. Esta informação é essencial para uma correcta constituição do grupo especial de negociação (GEN) e para a eficácia das negociações subsequentes, e tem como destinatários os representantes dos trabalhadores ou os próprios directamente.

Cumpre salientar que há alguma dissonância entre o alcance da norma nacional e o correspondente preceito comunitário. Na realidade, o art. 3.º, n.º 2, da Directiva n.º 2003/72/CE não reduz este dever de informação às filiais e estabelecimentos interessados no sentido do art. 2.º, al. d), da

Directiva. A justificação para a natureza ampla da informação pode ser encontrada no facto de a configuração final da SCE estar ainda em aberto, sendo por isso preferível permitir aos representantes dos trabalhadores verificarem se todas as filiais e estabelecimentos, potencialmente interessados para efeitos do diploma comunitário, estão envolvidos no processo [vd. Group of Experts, «SE – European Society», *On the implementation of Directive 2001/86/EC supplementing the Statute for a European Society with regard to the involvement of employees*, Conclusions of the expert group following the meeting of directors general of industrial relations on 16 may 2003, pp. 78-79]. Todavia, o art. 6.º, n.º 1, da Lei n.º 8/2008 utiliza a formulação limitada «respectivas filiais e estabelecimentos interessados», incumprindo assim a prescrição comunitária. Saliente-se que o entendimento amplo não significa que a informação tenha de ser dada aos representantes dos trabalhadores das filiais e estabelecimentos «não interessados», mas apenas que a mesma deve abranger todas as filiais e estabelecimentos das entidades participantes [Group of Experts, «SE – European Society», cit., p. 79, nota 99].

O legislador português decidiu ainda impor certas obrigações adicionais à «pessoa colectiva com sede em território nacional e maior número de trabalhadores», nos termos do art. 9.º da Lei n.º 8/2008. Cabe-lhe, em primeiro lugar, determinar o número total de membros do GEN e os Estados-membros em que os mesmos devem ser eleitos ou designados, em função do volume de emprego das sociedades participantes, respectivas filiais e estabelecimentos interessados, bem como os critérios definidos no art. 7.º relativamente à composição do GEN; em segundo lugar, compete-lhe fornecer estas informações às outras sociedades participantes, assim como aos representantes dos trabalhadores (ou, sendo caso disso, aos próprios trabalhadores), fixando, a partir deste momento, um prazo razoável para a eleição ou designação dos membros do GEN provenientes de cada Estado-membro, tendo em consideração o regime aplicável; finalmente, é-lhe atribuída a obrigação de informar o GEN sobre o projecto de constituição da SCE e respectiva evolução até ao registo.

4.2. Composição do GEN

A composição do GEN varia em função do número de trabalhadores empregados nos diversos Estados-membros, nos termos do art. 7.º da Lei n.º 8/2008 (que implementa o art. 3.º, n.º 2, da Directiva), o qual procura consagrar um regime adequado de representatividade no GEN através da conjugação de dois factores: o número de trabalhadores empregados pelas

entidades envolvidas na constituição da SCE e os países afectados por este projecto.

Nestes termos, estabelece-se que o GEN deve ser composto por representantes dos trabalhadores das sociedades participantes, filiais e estabelecimentos interessados, empregados em cada Estado-membro, sendo atribuído a cada Estado um representante por cada 10%, ou uma fracção desta percentagem, do número total de trabalhadores empregados em todos os Estados-Membros considerados no seu conjunto. A regra da representação proporcional ao volume de emprego é corrigida por um elemento geográfico ou de «representatividade nacional» que procura assegurar a representação dos trabalhadores de todos os Estados-membros, independentemente do número de trabalhadores empregados por cada um deles, ao admitir-se a possibilidade de eleição de, pelo menos, um representante por «fracção» em cada Estado-membro.

O critério de representação proporcional poderá ser mitigado através da eleição ou designação de membros suplementares, quando a SCE for constituída por fusão (art. 7.º, n.º 2). Trata-se de garantir a participação dos trabalhadores de todas as sociedades envolvidas e que deixarão de existir como entidades autónomas após a fusão. Esta fórmula, apesar de poder gerar fenómenos de sobre-representação dos trabalhadores dos Estados-membros cujas sociedades participantes têm um reduzido número de trabalhadores e de sub-representação nas hipóteses contrárias, permite uma maior diversidade do GEN apta a traduzir a variedade cultural europeia nesta matéria.

De qualquer modo, encontram-se previstos dois limites ao número de membros suplementares: o disposto no n.º 2 do art. 7.º não se aplica relativamente a pessoas colectivas participantes a que pertençam outras com outros membros do GEN (aparentemente, para evitar a dupla representação dos respectivos trabalhadores) e os membros suplementares não podem exceder 20 % do número de membros resultante da aplicação da regra do n.º 1 do art. 7.º.

Idêntico regime valará para a composição do conselho de trabalhadores, no caso de aplicação do regime legal supletivo.

4.3. Deliberações do GEN

Cada membro do GEN dispõe de um voto, tal como é estabelecido pelo art. 11.º da Lei n.º 8/2008, sendo as respectivas deliberações adoptadas por maioria absoluta de votos, desde que correspondam a membros que representem a maioria absoluta dos trabalhadores.

As regras em matéria de votação no seio do GEN podem variar de acordo com a percentagem de trabalhadores empregados pelas entidades jurídicas participantes abrangidos por um sistema de participação (art. 11.º, n.º 3). O mesmo sucede com a aplicação das disposições supletivas em matéria de participação referidas na parte 3 do anexo da Directiva (art. 7.º, n.º 2, deste diploma comunitário transposto pelo art. 20.º, n.º 3, da Lei n.º 8/2008). Trata-se de avaliar o número de trabalhadores abrangidos por um determinado regime de participação, para efeitos de aplicação do princípio do «antes e depois».

5. Acordo sobre o envolvimento dos trabalhadores

Se as partes chegarem a acordo, nos termos dos arts. 16.º e seguintes da Lei n.º 8/2008, este deve ser reduzido a escrito, identificar a SCE, respectivas filiais e estabelecimentos abrangidos pelo acordo e regular a data de entrada em vigor, a respectiva duração, o regime de envolvimento dos trabalhadores aplicável, as situações em que o acordo deve ser revisto (v.g., em caso de alteração do número de trabalhadores que afecte o número ou a distribuição dos membros do conselho de trabalhadores ou a distribuição dos membros do órgão de administração ou fiscalização da SCE que os trabalhadores, ou os seus representantes, podem designar, eleger, recomendar ou a cuja nomeação se podem opor) e o processo de revisão do acordo.

O legislador português não foi sensível às alterações introduzidas neste ponto pela Directiva n.º 2003/72/CE, quando comparada com a sua antecessora Directiva n.º 2001/86/CE, limitando-se a enumerar, entre as situações em que o acordo deve ser revisto, as mudanças no volume de emprego. Apesar de se tratar de uma enumeração meramente exemplificativa, seria útil alertar as partes para o risco e importância de regular eventuais modificações substanciais na estrutura ou localização da SCE. Tanto mais que não foi transposta para o ordenamento nacional a prescrição do art. 13.º da Directiva sobre medidas adequadas para impedir a utilização abusiva de uma SCE com a finalidade de privar os trabalhadores dos direitos de envolvimento.

Salvaguarda-se que, no caso de SCE constituída por transformação de uma cooperativa em que exista um regime de participação dos trabalhadores, o acordo deve instituir um regime pelo menos idêntico ao anterior.

O órgão de direcção ou administração da SCE é obrigado a remeter cópia do acordo ao ministério responsável pela área laboral. Idêntica obrigação é imposta à estrutura representativa dos trabalhadores constituída

nos termos do acordo quanto à identificação dos respectivos membros e dos países de origem (art. 19.º).

6. Instituição obrigatória de um regime de envolvimento dos trabalhadores

O regime supletivo que prevê a instituição obrigatória de um regime de envolvimento dos trabalhadores (arts. 20.º a 32.º) poderá ser aplicado em duas situações. Em primeiro lugar, se as negociações entre o GEN e os órgãos competentes das entidades jurídicas participantes falharem. Neste caso, todas as sociedades participantes têm de aceitar a aplicação das disposições supletivas para poderem dar continuidade ao registo da SCE. Todavia, o regime supletivo não será de aplicar se o GEN tiver deliberado não iniciar negociações ou encerrar as negociações em curso, embora as partes possam decidir voluntariamente pela sua aplicação. Assim, a segunda situação em que estas regras se aplicam reconduz-se ao acordo das partes nesse sentido.

O regime supletivo em matéria de participação dos trabalhadores será ainda aplicável num conjunto de situações expressamente previstas: em primeiro lugar, em caso de constituição de uma SCE por transformação, se existir regime de participação na cooperativa que se transforma; em segundo lugar, na hipótese de constituição de uma SCE por fusão, se existir regime de participação em uma ou mais cooperativas que abranja pelo menos 25 % dos trabalhadores do conjunto das cooperativas participantes, ou menos de 25 % dos trabalhadores e o GEN deliberar que pretende a aplicação desse regime; por último, independentemente do modo de constituição da SCE, se existir regime de participação em uma ou mais pessoas colectivas participantes que abranja pelo menos metade dos trabalhadores do conjunto das pessoas colectivas participantes, ou menos de metade dos trabalhadores e o GEN deliberar que pretende a aplicação desse regime.

Nas duas últimas situações, se existirem diferentes modalidades de participação nas pessoas colectivas participantes, o GEN deve escolher a que se aplica à SCE, sendo aplicável, na ausência de tal selecção, a modalidade de participação que abranja o maior número de trabalhadores nas pessoas colectivas participantes.

7. SCE constituídas por pessoas ou por uma única entidade jurídica e pessoas singulares

Em regra, poderá dizer-se que os procedimentos de informação e consulta transnacionais dos trabalhadores devem ser assegurados em todas

as hipóteses de constituição de uma SCE, incluindo a criação de um GEN, as negociações visando o estabelecimento de um acordo sobre o envolvimento dos trabalhadores e a aplicação das disposições supletivas, quando for caso disso.

Contudo, entendeu-se ser necessário consagrar um regime especial para as pequenas SCE, em termos de dimensão ocupacional, constituídas *ex novo* e para aquelas que empregam trabalhadores num único Estado-membro (*vd.* considerando quinto da Directiva n.º 2003/72/CE), por se considerar que a menor complexidade interna (ou a frágil dimensão transnacional, no segundo caso) permite a consagração de mecanismos alternativos ao processo de negociação previsto nos arts. 3.º a 7.º da Directiva.

Assim, sempre que uma SCE for constituída exclusivamente por pessoas singulares ou por estas em conjunto com uma única entidade jurídica, ficando o respectivo volume total de emprego aquém dos 50 trabalhadores (ou, em alternativa, ultrapassando este número, mas concentrando-se num único Estado-Membro), são-lhe aplicáveis os preceitos nacionais que regulam o envolvimento dos trabalhadores em entidades do mesmo tipo, ou seja, cooperativas (arts. 33.º a 35.º da Lei n.º 8/2008). Isto significa que à SCE, propriamente dita, são aplicáveis os normativos do Estado-membro onde a mesma se encontra sediada e que às suas filiais e estabelecimentos se aplicam as disposições legais do Estado-membro onde estas se encontram localizadas.

Em consequência, são aplicáveis a estas SCE, com sede em Portugal, e aos respectivos estabelecimentos e filiais aqui situados, as normas do Código do Trabalho referentes aos direitos de informação e consulta atribuídos às estruturas de representação colectiva dos trabalhadores (comissões de trabalhadores e delegados sindicais). Assumem especial relevância neste contexto os direitos de informação e consulta consagrados nos arts. 423.º e seguintes e 466.º do Código do Trabalho de 2009.

8. Disposições de carácter nacional

Nas situações em que a SCE, suas filiais e estabelecimentos se encontram situados em território nacional, a Lei n.º 8/2008 prevê, nos arts. 40.º a 48.º, um conjunto de preceitos reguladores do modo de designação ou eleição dos membros do GEN, do conselho de trabalhadores, dos representantes dos trabalhadores no âmbito do procedimento de informação e consulta e dos membros do órgão de administração ou fiscalização da SCE, que representem os trabalhadores empregados em território nacional.

Nos termos da Directiva, os Estados-membros são livres de decidirem, aquando da transposição do diploma comunitário, atribuir natureza sindical aos membros do GEN e, em caso afirmativo, determinar se estes devem acumular ou não a condição de trabalhadores das sociedades participantes, das respectivas filiais e estabelecimentos interessados/SCE, filiais e estabelecimentos. O legislador português optou por admitir que entre os membros do GEN ou do conselho de trabalhadores possam constar representantes dos sindicatos, independentemente de serem ou não trabalhadores de uma sociedade participante ou de uma filial ou estabelecimento interessado (art. 42.º, n.º 2, da Lei n.º 8/2008). No nosso ordenamento jurídico, a intervenção sindical assume considerável relevância, atento o parco número de comissões de trabalhadores existentes e o diverso modo de constituição e composição das mesmas, quando comparada com sistemas como o espanhol em que os sindicatos intervêm activamente neste processo.

Os critérios previstos para a eleição ou designação dos membros da estrutura representativa são, em traços gerais, os seguintes:

a) No caso de haver, em território nacional, apenas uma pessoa colectiva participante ou filial (ou SCE, no caso do conselho de trabalhadores) a eleição ou designação é realizada por acordo entre a respectiva comissão de trabalhadores e as associações sindicais, ou pela comissão de trabalhadores se não houver associações sindicais;

b) No caso de haver, em território nacional, duas ou mais pessoas colectivas participantes ou filiais (ou SCE e uma ou mais filiais, no caso do conselho de trabalhadores) a eleição ou designação é realizada por acordo entre as respectivas comissões de trabalhadores e as associações sindicais, ou entre as comissões de trabalhadores se não houver associações sindicais;

c) No caso de haver, em território nacional, uma ou mais pessoas colectivas participantes ou filiais e um ou mais estabelecimentos de outra pessoa colectiva participante ou filial (ou SCE, uma ou mais filiais e um ou mais estabelecimentos, no caso do conselho de trabalhadores) por acordo entre as respectivas comissões de trabalhadores e as associações sindicais, devendo estas representar pelo menos os trabalhadores dos referidos estabelecimentos;

d) Por acordo entre as associações sindicais que, em conjunto, representem pelo menos dois terços dos trabalhadores das pessoas colectivas participantes, filiais e estabelecimentos existentes em território

nacional (ou SCE, suas filiais e estabelecimentos, no caso do conselho de trabalhadores);

e) Por acordo entre as associações sindicais que representem, cada uma, 5 % dos trabalhadores das pessoas colectivas participantes, filiais e estabelecimentos existentes em território nacional (ou SCE, suas filiais e estabelecimentos, no caso do conselho de trabalhadores) na hipótese de não se verificar o previsto na alínea anterior.

Em regra, apenas as associações sindicais representativas de, pelo menos, 5 % dos trabalhadores das pessoas colectivas participantes, filiais e estabelecimentos existentes em território nacional (ou SCE, suas filiais e estabelecimentos) podem participar na designação dos representantes dos trabalhadores. No entanto, as associações sindicais que, em conjunto, representem pelo menos 5 % dos trabalhadores das pessoas colectivas participantes, filiais e estabelecimentos existentes em território nacional (ou SCE, suas filiais e estabelecimentos) podem mandar uma delas para participar na designação dos representantes dos trabalhadores.

Se não houver lugar à eleição ou designação dos membros da estrutura de representação nos termos descritos ou, ainda, sempre que, pelo menos, um terço dos trabalhadores das pessoas colectivas participantes, filiais e estabelecimentos (ou SCE, suas filiais e estabelecimentos) o requeira, os membros do GEN (ou conselho de trabalhadores) são eleitos por voto directo e secreto, de entre candidaturas apresentadas por, pelo menos, 100 ou 10 % dos trabalhadores das pessoas colectivas participantes, filiais e estabelecimentos interessados existentes em território nacional (ou SCE, suas filiais e estabelecimentos).

Cooperativismo e Enomía Social, nº 31 (2008-2009), pp. 255-260

**ACÇÃO DE ANULAÇÃO DE DELIBERAÇÃO
DA ASSEMBLEIA GERAL DE UMA
COOPERATIVA — CADUCIDADE, COMPETÊNCIA
E NATUREZA JURÍDICA DA COOPERATIVA**

**Breve anotação ao Acórdão do Tribunal da Relação de Lisboa
de 31 de Janeiro de 2008**

Francisco COSTEIRA da ROCHA
Juiz de Direito

1. Resumo dos factos e da decisão

O Sr. A era membro da Cooperativa B.

Em 14/12/1999, na assembleia geral da Cooperativa B, foi deliberado excluir o Sr. A dessa cooperativa.

No dia 11/01/2000, o Autor instaurou acção de anulação da referida deliberação social no Tribunal de Comércio de Lisboa.

O Tribunal de Comércio de Lisboa, com fundamento na incompetência material do tribunal, absolveu a Ré da instância. Esta decisão transitou em julgado em 29/06/2000.

Em 03/07/2000, o Autor instaurou uma segunda acção, nas Varas Cíveis de Lisboa, com vista à anulação da mencionada deliberação social.

A Ré foi absolvida, nesta segunda acção, com o fundamento de que tinha sido ultrapassado o prazo de 30 dias para a propositura da acção de anulação de deliberação social e, consequentemente, caducara o direito de o Autor requerer essa anulação.

Apresentado recurso, o Tribunal da Relação de Lisboa confirmou a sentença declarando que «o erro de impugnação em Tribunal de Comércio

não se pode considerar plausível e aceitável pelo que tal facto não é impeditivo do prazo de caducidade para impugnar judicialmente a deliberação da assembleia de cooperadores» (Acórdão do Tribunal da Relação de Lisboa de 31 de Janeiro de 2008, processo n.º 10818/2007-6, *in* www.dgsi.pt).

2. Caducidade

O Acórdão do Tribunal da Relação de Lisboa de 31 de Janeiro de 2008 centra-se na temática da caducidade da acção de anulação de deliberações sociais (*rectius* da caducidade do respectivo *direito de acção*).

A primeira questão que se coloca é a seguinte: tendo sido instaurada — dentro do prazo de caducidade — uma acção de anulação de uma deliberação da assembleia geral de uma cooperativa, no Tribunal de Comércio de Lisboa; e tendo este Tribunal absolvido a ré da instância, por se julgar incompetente em razão da matéria; poderá o autor, ao propor uma segunda acção com o mesmo objectivo (com as mesmas partes, causa de pedir e pedido), nas Varas Cíveis de Lisboa — depois de esgotado o prazo de caducidade — beneficiar do regime previsto no art. 327.º, n.º 3 do Código Civil *ex vi* art. 332.º, n.º 1 do Código Civil?

Determina o art. 332.º, n.º 1 do Código Civil: «quando a caducidade se referir ao direito de propor certa acção em juízo e esta tiver sido tempestivamente proposta, é aplicável o disposto no n.º 3 do artigo 327.º; mas, se o prazo fixado para a caducidade for inferior a dois meses é substituído por ele o designado nesse preceito». Por seu turno, dispõe o art. 327.º, n.º 3 do Código Civil: «se, por motivo processual não imputável ao titular do direito, o réu for absolvido da instância ou ficar sem efeito o compromisso arbitral, e o prazo da prescrição tiver entretanto terminado ou terminar nos dois meses imediatos ao trânsito em julgado da decisão ou da verificação do facto que torna ineficaz o compromisso, não se considera completada a prescrição antes de findarem estes dois meses».

Como decorre dos preceitos transcritos, a questão suscitada reconduz-se a saber se a absolvição da instância, por incompetência absoluta do tribunal, em razão da matéria, numa acção de anulação de deliberações sociais, deve ou não ser imputável ao autor.

O Tribunal da Relação do Porto decidiu recentemente que a absolvição da instância, por incompetência absoluta do tribunal, não deve ser imputável ao autor «quando a complexidade da causa de pedir ou a dificuldade de interpretação da lei sobre a competência possam justificar o

erro na escolha do Tribunal competente» (Acórdão do Tribunal da Relação do Porto de 06/10/2008, processo n.º 0840011, *in* www.dgsi.pt).

Na doutrina, afirma VAZ SERRA que pode não ser imputável a negligência do titular do direito o facto de se ter proposto a acção num tribunal incompetente, por exemplo, «por ser difícil a interpretação da lei sobre a competência» (*Prescrição extintiva e caducidade*, *in* *Boletim do Ministério da Justiça*, n.º 106, 1961, p. 257, nota 1010).

Na senda desta orientação, podemos afirmar que a absolvição da instância deverá ou não ser imputável ao autor consoante se entenda que a lei sobre a competência do tribunal para julgar a acção de anulação de deliberação social da assembleia geral de uma cooperativa não é ou é de difícil interpretação.

Somos, por isso, remetidos para o âmbito da competência, para a questão de saber qual o tribunal competente para conhecer os procedimentos cautelares de suspensão de deliberações sociais de cooperativas e as acções de anulação dessas deliberações.

3. Competência

A jurisprudência portuguesa tem vindo a decidir (de forma quase unânime) que os Tribunais de Comércio não são competentes em razão da matéria para conhecer os procedimentos cautelares de suspensão de deliberações sociais de cooperativas e as acções de anulação dessas deliberações (cfr., designadamente, os seguintes Acórdãos do Supremo Tribunal de Justiça: 11/02/2003, processo n.º 02A4002, 19/09/2002, processo n.º 02B2071, 04/07/2002, processo n.º 02B1349, 05/02/2002, processo n.º 01A4091; e do Tribunal da Relação do Porto: 12/11/2008, processo n.º 0824142, 01/07/2002, processo n.º 0250779, 18/04/2002, processo n.º 0230629, 25/02/2002, processo n.º 0250105, 18/02/2002, processo n.º 0250059, 05/06/2001, processo n.º 0120696, 24/05/2001, processo n.º 0130691, todos disponíveis em www.dgsi.pt; cfr., também, o Acórdão do Tribunal da Relação de Lisboa de 11/10/2007, processo n.º 6137/2007-2 *obiter dictum*; em sentido contrário, cfr. o Acórdão do Tribunal da Relação de Lisboa de 27/11/2001, processo n.º 0077571 — revogado pelo Acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 04/07/2002, processo n.º 02B1349).

Esta posição baseia-se, essencialmente, na interpretação da alínea d) do n.º 1 do art. 89.º da Lei n.º 3/99, de 13 de Janeiro (Lei de Organização e Funcionamento dos Tribunais Judiciais) — onde se lê: «compete aos

tribunais de comércio preparar e julgar as acções de suspensão e de anulação de deliberações sociais» — à luz dos respectivos trabalhos preparatórios e na afirmação de que as cooperativas não podem ser consideradas como sociedades comerciais.

Ora, como bem refere o Acórdão do Tribunal da Relação do Porto de 18/02/2002, a questão da competência, se passa pela interpretação do normativo que define o leque das competências do Tribunal de Comércio passa, sobretudo, pela qualificação normativa da realidade jurídica «cooperativa» (processo n.º 0250059, *in* www.dgsi.pt).

4. A natureza jurídica da cooperativa

A análise da jurisprudência costuma partir da noção de cooperativa apresentada no art. 2.º, n.º 1, do Código Cooperativo («as cooperativas são pessoas colectivas autónomas, de livre constituição, de capital e composição variáveis, que, através da cooperação e entreajuda dos seus membros, com obediência aos princípios cooperativos, visam, sem fins lucrativos, a satisfação das necessidades e aspirações económicas, sociais ou culturais daqueles»), vinca a ausência de fim lucrativo inerente a essa noção e conclui que as cooperativas, não visando o lucro, não podem considerar-se sociedades (pois decorre do art. 980.º do Código Civil que o fim lucrativo caracteriza e é indissociável do contrato de sociedade). Consequentemente, devem considerar-se afastadas do âmbito de competência dos Tribunais de Comércio os procedimentos cautelares de suspensão de deliberações sociais de cooperativas, bem como as acções de anulação de tais deliberações (cfr., por exemplo, o recente Acórdão do Tribunal da Relação do Porto de 12/11/2008).

Ao invés da quase unanimidade jurisprudencial, na doutrina portuguesa podem identificar-se três diferentes orientações: uma primeira corrente, defende o enquadramento das cooperativas nas associações em sentido restrito; para outros, a cooperativa deve ser qualificada como uma sociedade; de acordo com uma terceira corrente, a cooperativa constitui um *tertium genus*, ao lado das sociedades civis e comerciais.

Brevitatis causa, não iremos aprofundar aqui o interessante e controvertido tema da natureza jurídica da cooperativa (sobre a matéria, cfr., nomeadamente, DEOLINDA APARÍCIO MEIRA, *O regime económico das cooperativas no direito português: o capital social*, Vida Económica, Porto, 2009, *passim* «A natureza jurídica da cooperativa. Comentário ao Acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 5 de Fevereiro de 2002», *Revista de Ciências Empresariais e Jurídicas*, n.º 7, 2006, ISCAP-IPP,

Porto, pp. 147 e seguintes — com amplas referências doutrinárias e jurisprudenciais).

Sublinharemos, tão só, que o debate está longe de estar encerrado, devendo ser retomado à luz do Direito Comunitário [nomeadamente do Regulamento (CE) n.º 1435/2003 do Conselho, de 22 de Junho de 2003, sobre a Sociedade Cooperativa Europeia] e do Direito Comparado (v., por exemplo, a *Lei de Cooperativas de Galicia*, Lei 5/1998, de 18 de dezembro). Por outro lado, importa afastar da discussão certos preconceitos ideológicos e ter presente a realidade actual em que as cooperativas se apresentam como organizações empresariais, inseridas no mercado, exercendo uma actividade económica. Acresce, ainda, que o fim lucrativo (que tem sido apresentado como ponto fulcral para a não qualificação da cooperativa como sociedade) tem sido objecto de importantes reflexões doutrinárias, defendendo vários autores a relativização do conceito de lucro como elemento do contrato de sociedade e a ampliação do conceito de lucro (por forma a abranger, por exemplo, a poupança de despesas). Refira-se, por último, que tem sido questionada a existência de uma verdadeira incompatibilidade entre o fim lucrativo, por um lado, e o escopo mutualístico e os princípios cooperativos, por outro.

5. Conclusão

À decisão proferida pelo Tribunal da Relação de Lisboa subjaz a orientação largamente maioritária, quase unânime, na jurisprudência portuguesa segunda a qual os Tribunais de Comércio não têm competência para conhecer os procedimentos cautelares de suspensão de deliberações sociais de cooperativas, bem como as acções de anulação de tais deliberações.

Esta posição baseia-se, nomeadamente, no entendimento de que as cooperativas, não visando o lucro, não podem ser consideradas sociedades.

A questão da natureza jurídica da cooperativa e a conseqüente questão da competência do Tribunal de Comércio continuam a ser debatidas na doutrina; são questões controvertidas.

Em matéria de caducidade, estando em causa o direito de acção, poderá ser excessivo penalizar o autor por uma opção tomada quanto à competência do tribunal, relativamente a uma questão a que o sistema não dá uma resposta clara.



Cooperativismo e Enomía Social, nº 31 (2008-2009), pp. 261-266

REEMBOLSO DAS ENTRADAS EM COOPERATIVA DE HABITAÇÃO

**Acórdão do Tribunal da Relação de Lisboa
de 15 de Abril de 2008**

Paulo VASCONCELOS

*Professor Coordenador da Área Científica de Direito do
Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Instituto
Politécnico do Porto. Advogado*

A interessante realidade da vida cooperativa que os tribunais foram chamados a apreciar e julgar foi a que a seguir se passa a descrever para melhor compreensão das questões colocadas.

Um sócio (é o termo usado no acórdão) de uma cooperativa, que tem por objecto a promoção e execução de habitações aderiu a uma proposta de venda de um fogo, no âmbito de um programa de construção promovido pela sua cooperativa.

Para tanto ficou obrigado a entregar àquela um valor inicial, referente à entrada no referido programa, acrescido de numerosas prestações de periodicidade mensal, até à efectiva entrega da fracção e outorga da respectiva escritura de compra e venda.

Ficou acordado que tais entregas seriam efectuadas na sede da cooperativa e que a escritura pública seria celebrada no prazo máximo de um ano.

Obtido este acordo, a cooperativa de habitação informou, através de uma circular enviada aos sócios, que tinha celebrado com uma outra cooperativa um protocolo pelo qual transferiu para esta última todos os direitos e deveres inerentes à promoção do empreendimento habitacional

em causa, pelo que os pagamentos deveriam a partir dessa data ser efectuados a esta segunda cooperativa. Em tudo o mais mantinha-se o que estava previsto e acordado.

Sucedeu que, dois anos após o prazo estabelecido para a outorga dos contratos de compra e venda, ainda nem sequer a obra estava iniciada, o que levou o cooperador em causa a desistir da aquisição da habitação, o que comunicou à cooperativa com a qual havia acordado a compra, explicando-lhe os motivos da sua decisão. Ao mesmo tempo, solicitou o reembolso das quantias que havia entregue ao longo daqueles anos, no âmbito daquele programa habitacional.

Não teve, porém qualquer sucesso, pois nada lhe foi restituído. Daí o recurso às vias judiciais.

Ficou também provado nos autos que o cooperador em causa investiu na aquisição daquela habitação todas as suas poupanças, na perspectiva de casar e nela fixar a morada de família, razão pela qual peticionou, além da restituição das quantias entregues, com juros, uma indemnização pelos danos não patrimoniais sofridos, atenta a angústia que toda esta situação lhe causou.

Em primeira instância foram ambas as cooperativas condenadas a pagar ao cooperador todas as quantias peticionadas, uma vez que as rés, apesar de citadas, não contestaram a acção que lhes foi movida. Todavia, na sequência dessa condenação, a cooperativa que havia adquirido os direitos e deveres inerentes ao empreendimento da cooperativa que originariamente promoveu este programa habitacional, recorreu para o Tribunal da Relação de Lisboa, que viria a proferir o acórdão de 15.04.2008, agora em apreciação.

Neste acórdão, o Tribunal da Relação de Lisboa detém-se essencialmente na análise de três questões, todas elas relacionadas com as relações que se estabelecem entre o cooperador e a respectiva cooperativa, a saber:

1. Qual a natureza jurídica do vínculo que se estabeleceu entre o cooperador e a cooperativa quando aquele aderiu a um programa habitacional com vista à aquisição de uma habitação promovida pela cooperativa?

2. Quem responde pela restituição das quantias entregues, em caso de desistência, quando a cooperativa promotora transfere todos os direitos e obrigações decorrentes do programa de construção habitacional para outra cooperativa?

3. Que direitos tem o cooperador em caso de desistência do programa habitacional, nomeadamente no caso de incumprimento dos prazos de entrega das habitações previsto?

Começamos então pela análise da apreciação da natureza jurídica do vínculo que liga o cooperante à cooperativa, seguindo o esquema decisório adoptado neste acórdão da Tribunal da Relação de Lisboa de 15 de Abril de 2008.

1. Natureza jurídica do vínculo que se estabeleceu entre o cooperador e a cooperativa quando aquele aderiu a um programa habitacional com vista à aquisição de uma habitação promovida pela cooperativa

O tribunal começou por apreciar a questão de saber se estaríamos face a um comum contrato promessa de compra e venda de habitação ou antes perante uma actividade típica de uma cooperativa de habitação, insusceptível de se enquadrar nos quadros de um contrato promessa de compra e venda.

Reconhecendo que a especificidade da actividade cooperativa, não reconduzível à actividade comercial de construção e venda de imóveis, o tribunal não deu como provada a existência de um contrato promessa de compra e venda. Enquadrou antes a factualidade que lhe foi trazida nas normas que regulam as cooperativas (Código Cooperativo) e as relações que se estabelecem entres estas e os seus cooperadores, nomeadamente o regime jurídico das cooperativas de habitação, previsto no DL n.º 502/99, de 19 de Novembro.

Na perspectiva do tribunal, mais do que uma questão jurídica, tratava-se antes de mais de uma questão de facto, isto é, apurar a partir das declarações de vontade das partes qual o enquadramento jurídico que pretenderam dar ao acordo que celebraram.

Fica, assim, a convicção de que, para o Tribunal, seria possível que cooperador e cooperativa de habitação tivessem celebrado um contrato promessa de compra e venda, o que não deixa se suscitar fundadas dúvidas, não esclarecidas pelo acórdão em análise.

Na verdade, mais do que uma questão de facto, trata-se do problema da natureza jurídica das relações que se estabelecem entre o cooperante e a cooperativa, no âmbito da actividade desta, questão que o nosso legislador não resolve. E aqui duas teses se confrontam, com consequências assaz diversas: por um lado a tese contratualista, que configura a relação entre o

cooperador e a cooperativa, no âmbito da actividade cooperativizada como um contrato. Nesta hipótese, o cooperador surge face à cooperativa na dupla veste de sócio e de contraente. Do outro lado temos as teses societárias, que entendem que todas as relações que se estabelecem entre o cooperador e a cooperativa se enquadram no contrato societário, isto é, no vínculo que liga o cooperador à cooperativa, desde o momento a que a ela aderiu (para uma análise mais desenvolvida desta problemática veja-se DEOLINDA APARÍCIO MEIRA, *O regime económico das cooperativas no direito português: o capital social*, Vida Económica, Porto, 2009, p. 228 e seguintes). Sem o referir, o tribunal acaba por sufragar esta última tese ao afastar o regime do contrato promessa de compra e venda e enquadrando o problema no âmbito das relações societárias.

Refira-se ainda que, de acordo com o Regime Jurídico das Cooperativas de Habitação, a propriedade dos fogos pode ser individual ou colectiva, de acordo com o regime que for adoptado e que deve constar dos estatutos da cooperativa. Ora, ao contrário do que sucede no caso da propriedade colectiva, na propriedade individual dos fogos «*o direito de propriedade é transmitido pela cooperativa aos cooperadores mediante um contrato de compra e venda*», conforme decorre do previsto no n.º 1 do art. 26º do referido regime jurídico. Daí que se possa questionar a forma sumária com que foi afastada a figura do contrato promessa de compra e venda, independentemente do acerto da solução a final adoptada.

Certo é que, a partir desta opção de afastamento do regime do contrato promessa de compra e venda, o Tribunal achou-se habilitado da responder à questão de saber se a segunda cooperativa, para a qual a primeira transferiu todos os direitos e deveres decorrentes do referido programa habitacional, e com a qual o cooperador não estabeleceria qualquer vínculo, estaria ou não obrigada a restituir as quantias entregues pelo cooperador, ou se antes estaria exonerada de toda e qualquer responsabilidade. O que nos conduz à segunda das enunciadas questões acima enumeradas.

2. Responsabilidade pela restituição das quantias entregues, em caso de desistência, quando a cooperativa promotora transfere todos os direitos e obrigações decorrentes do programa de construção habitacional para outra cooperativa

O tribunal acabou por responsabilizar a segunda cooperativa, mas não o fez apelando ao regime jurídico das cooperativas de habitação. Entendeu sim que esta cooperativa havia assumido voluntariamente as obrigações a que originariamente estava vinculado face ao seu cooperador, apoiando-se

no regime previsto no art. 595.º do Código Civil. Tratar-se-ia, assim, de uma assunção de obrigações, qualificável como uma assunção imperfeita, co-assunção ou assunção cumulativa.

E uma vez que não houve qualquer declaração expressa do cooperador desonerando a primitiva devedora — a cooperativa que originariamente promoveu o programa habitacional a que aderiu o cooperador — nos termos do n.º 2 do referido art. 595.º concluiu pela responsabilidade de ambas as cooperativas perante o cooperador adquirente da habitação. Tanto mais que parte dos recibos estavam assinados por responsáveis de ambas as cooperativas intervenientes neste processo. Responsabilidade esta que é solidária, de acordo com o previsto na parte final do mencionado n.º 2.

Resolvida esta questão impunha-se determinar a extensão da obrigação de restituição e determinar a possibilidade de compensação dos danos não patrimoniais, o que nos coloca no cerne da terceira questão.

3. Direitos do cooperador em caso de desistência do programa habitacional, nomeadamente no caso de incumprimento dos prazos de entrega das habitações previsto

O cooperador reclamou de ambas as cooperativas não só a restituição, com juros, das prestações entregues por conta do referido programa de construção habitacional, mas também uma compensação pelos danos não patrimoniais sofridos, cuja existência não foi contestada pelas cooperativas visadas.

Na sentença de primeira instância a condenação no pagamento de tal compensação fundou-se na responsabilidade pré-contratual, com base na violação das regras da boa fé, o que foi contestado em sede de recurso de apelação.

Ora, o tribunal de recurso, tendo afastado o enquadramento da relação que se estabelece entre o cooperador e a cooperativa no regime do contrato promessa de compra e venda, entendeu inaplicáveis aqui as regras da responsabilidade pré-contratual, uma vez que se tratava antes da adesão do cooperador a um programa habitacional promovido pela cooperativa.

De facto, não se vê como se possa configurar a responsabilidade pré-contratual no caso em apreço, pois os danos não emergem de um comportamento desconforme com as regras da boa fé nas negociações de um contrato, ou mesmo na sua execução, mas antes no incumprimento por parte de ambas as cooperativas de um dever de prestação a que estavam adstritas, isto é, a construção e transmissão para o cooperador de uma

habitação, em determinado prazo. Até porque ambas as cooperativas sempre reconheceram a obrigação de restituição das quantias entregues, que não terão espontaneamente devolvido por alegadas dificuldades económicas.

Não tem pois, a situação em apreço, enquadramento nas regras da responsabilidade delitual, pelo que não se pode apelar à aplicação das regras da responsabilidade pré-contratual, sendo certo que no âmbito negocial o prejuízo que o tribunal considerou foi apenas o que decorre da mora na restituição das quantias entregues pelo cooperador, o que justificou a condenação das cooperativas no pagamento de juros de mora, nos termos do art. 806.º do Código Civil.

Importa ainda referir que a opção de afastamento do regime do contrato promessa, na esteira das teses societárias já mencionadas, tem consequências práticas do maior relevo, nomeadamente, em sede de incumprimento. Na verdade, assim sendo, fica afastada regra da indemnização pelo sinal (cf. art. 442.º, n.º 2, do Código Civil), que conferia ao cooperador o direito de reaver o sinal dado em dobro. Ao invés, optando pelas teses societárias, e colocando o problema no âmbito das relações cooperativas, o que estará em causa é, tão só, a restituição das quantias entregues em caso de demissão, nos termos previstos no art. 36.º do Código Cooperativo, aplicável *ex vi* art. 24.º do Regime Jurídico das Cooperativas de Habitação.

Saliente-se que, na lógica do cooperativismo, a demissão significa a cessação da colaboração no exercício da actividade cooperativa, pelo que se compreende que nessa eventualidade o sócio apenas tenha direito ao reembolso da sua entrada para o capital, bem como a soma das entregas efectuadas por conta do programa habitacional, com juros, como determina o referido art. 24.º do Regime Jurídico das Cooperativas de Habitação (veja-se, a este propósito, DEOLINDA APARÍCIO MEIRA, *O regime económico das cooperativas no direito português: o capital social*, cit., p. 124 e seguintes).

Cooperativismo e Enomía Social, nº 31 (2008-2009), pp. 267-272

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DA RELAÇÃO DE GUIMARÃES DE 12 DE OUTUBRO DE 2008

Anotação

Alexandre de SOVERAL MARTINS
*Professor da Faculdade de Direito da Universidade
de Coimbra. Advogado*

1. O âmbito da anotação

No processo que deu origem ao Acórdão do Tribunal da Relação de Guimarães de 12.06.2008 (Relator: Rosa Tching), que se anota nestas linhas, os Autores vieram pôr em causa a sua *exclusão* da Adegá Cooperativa Regional de Monção, C.R.L. (uma Cooperativa Agrícola), de que aqueles eram cooperadores.

A exclusão foi *decidida pela Direcção da Cooperativa* e dessa decisão três dos Autores excluídos recorreram para a Assembleia Geral, que aprovou a deliberação da Direcção.

Para o Tribunal da Relação de Guimarães, a referida deliberação da Assembleia Geral é *nula*, por força do disposto no art. 56.º, n.º 1, al. *d*) do Código das Sociedades Comerciais (CSC). Já a deliberação da Direcção excluindo a Autora que não recorreu para a Assembleia Geral foi considerada *inexistente*. São estes os temas de que nos iremos ocupar, apesar de outros serem também objecto da atenção do Acórdão.

2. Competência para deliberar a exclusão de cooperador vs. competência para sancionar o cooperador

Lendo o Código Cooperativo (CCoop.), não é possível ficar com dúvidas acerca da *competência exclusiva* da Assembleia Geral para deliberar a exclusão de cooperadores.

É certo que o art. 37.º, n.º 1, do CCoop. estabelece que «os cooperadores podem ser excluídos por deliberação da assembleia geral», deixando aberta a porta à afirmação de que a palavra «podem» não afastaria a possibilidade de outro órgão também ter essa competência. Contudo, o art. 49.º, al. 1), do CCoop. é peremptório: «É da competência exclusiva da assembleia geral: 1) Deliberar sobre a exclusão de cooperadores [...] e ainda funcionar como instância de recurso [...] em relação às sanções aplicadas pela direcção». E também os Estatutos da Cooperativa atribuem competência exclusiva à Assembleia para decidir a exclusão de cooperadores.

É fácil de compreender que assim seja. A Assembleia Geral é o órgão superior da cooperativa e tem sentido que seja aquele a deliberar sobre o fim da relação com o cooperador. Tanto mais que as cooperativas têm um «cunho marcadamente personalista» (sobre esta questão, v. desenvolvidamente DEOLINDA APARÍCIO MEIRA, *O regime económico das cooperativas no direito português: o capital social*, Porto: Vida Económica, 2009, pp. 283 e seguintes, em particular p. 290).

Se, por um lado, não se justifica gastar mais tempo ao leitor com a exegese das palavras «competência exclusiva», já interessa referir que para a lei surge clara a distinção entre a «exclusão» e as outras «sanções aplicadas pela direcção».

3. Consequência da falta de competência da Direcção para deliberar a exclusão do cooperador

Sendo a Direcção incompetente para deliberar a exclusão de cooperadores, a pergunta que se impõe é a de saber que consequências daí resultam para a deliberação daquele órgão pela qual tenha sido decidida a exclusão.

Para o Tribunal de Guimarães, tratar-se-ia de «uma “deliberação de pura aparência” ou “pseudodeliberação”, enquadrável na figura da inexistência jurídica». Não podemos concordar.

É óbvio que, não tendo havido deliberação da Assembleia Geral, estamos perante a *inexistência material* de tal deliberação. Porém, do que se trata é de apreciar a deliberação da Direcção. Os Autores pediram que o tribunal declarasse «nula, inválida e de nenhum efeito, a deliberação tomada em 20 de Julho de 2004, pela Direcção [...]».

Ora, faltando a competência da Direcção para deliberar a exclusão de cooperadores, o vício que afectará essa eventual deliberação será o da *nulidade*. Vejamos porquê.

Resulta do disposto no art. 411.º, n.º 1, al. b), do CSC que são *nulas* as deliberações do conselho de administração «cujo conteúdo não esteja, por natureza, sujeito a deliberação do conselho de administração». Com este regime, o legislador não se quis referir a qualquer *impedimento de ordem natural* [o art. 56.º, n.º 1, al. c), do CSC dispõe também que «são nulas as deliberações dos sócios: c) Cujo conteúdo não esteja, por natureza, sujeito a deliberação dos sócios». Se a lei, através de norma imperativa, proíbe que os sócios deliberem sobre certas matérias e aqueles o fazem, a deliberação será nula por força da referida al. c); assim também, LOBO XAVIER, «Invalidade e ineficácia das deliberações sociais no Projecto de Código das Sociedades», *RLJ*, 118.º, p. 139 (acerca do Projecto), CARNEIRO DA FRADA, «Deliberações sociais inválidas no novo Código das Sociedades», *Novas perspectivas do Direito Comercial*, Almedina, Coimbra, 1988, p. 327 e seguintes, RAÚL VENTURA, *Estudos vários sobre sociedades anónimas*, Almedina, Coimbra, 1992, p. 557, e NOGUEIRA SERENS, «Notas sobre a sociedade anónima», 2.ª ed., UC/Coimbra Editora, Coimbra, 1997, p. 45; já PINTO FURTADO, *Deliberações dos sócios*, Almedina, Coimbra, 1993, p. 319 e seguintes (cfr. também, do mesmo autor, *Deliberações de sociedades comerciais*, Almedina, Coimbra, 2005, p. 596), entende, a propósito da al. c), que «conteúdo que, por natureza, não possa sujeitar-se a deliberação dos sócios, literalmente, será o que é *insusceptível de ser adoptado por deliberação, segundo as leis da Natureza*]. O que está em causa é a *natureza de certas matérias*, que constitui impedimento a que sobre elas incida uma deliberação do conselho de administração. Isto é, se lei imperativa retira ao conselho de administração competência para deliberar sobre certas matérias (atendendo às matérias em causa), a deliberação que sobre elas incida será *nula*. Tal regime parece aplicável às deliberações da Direcção de uma Cooperativa, atendendo a que no art. 9.º do CCoop. se lê que as lacunas que não possam ser colmatadas pela «legislação complementar aplicável aos diversos ramos do sector cooperativo» deverão sê-lo, «na medida em que se não desrespeitem os princípios cooperativos», com recurso ao CSC e «nomeadamente» aos «preceitos aplicáveis às sociedades anónimas» [sendo certo que em nada nos auxilia agora a legislação complementar relativa às Cooperativas Agrícolas, constante do DL n.º 335/99, de 20 de Agosto (com posteriores alterações); sobre o art. 9.º do CCoop., cfr. RUI NAMORADO, *Introdução ao direito cooperativo. Para uma expressão jurídica da cooperatividade*, Almedina, Coimbra, 2000, p. 205-209].

Diga-se ainda que não é fácil saber o que sejam as deliberações *inexistentes*. E isso mesmo em relação às sociedades comerciais. O n.º 1 do

art. 75.º do Projecto de Código das Sociedades previa uma hipótese que parecia ser de deliberação inexistente. Ali se podia ler, na verdade, que para nenhum efeito «se consideram tomadas as deliberações que não tenham sido aprovadas pelo número mínimo de votos ou de sócios exigido por lei ou pelo contrato». A redacção que se pretendia dar àquela norma em projecto foi criticada porque nos casos em que faltasse ostensivamente a maioria, «revelando-se aos olhos de todos os participantes», haveria uma inexistência («e até uma inexistência material») de uma deliberação positiva, mas «se o procedimento deliberativo atingiu ostensivamente um resultado positivo», então a sanção preferível seria a da anulabilidade (cfr. V. G. LOBO XAVIER, «O regime das deliberações sociais no Projecto de Código das Sociedades», *Temas de direito comercial*, Almedina, Coimbra, 1986, p. 15 e seguintes). De qualquer modo, o preceito projectado não transitou para o CSC e muito menos para o CCoop. Pode pelo menos convocar-se como exemplo de deliberação inexistente aquela em que não-sócios deliberam sobre assuntos da sociedade [sobre este exemplo, v. G. LOBO XAVIER, *Anulação de deliberação social e deliberações conexas*, Almedina, Coimbra, 1998 (reimpressão), p. 197 e seguinte, nota 94; PINTO FURTADO, *Deliberações de sociedades comerciais*, cit., p. 507; COUTINHO DE ABREU, *Curso de direito comercial*, II, 3.ª ed., Almedina, Coimbra, 2009, p. 444]. Outros casos (falta de convocação, falta de *quorum* constitutivo, falta de *quorum* deliberativo quando se revela exteriormente algo que possa considerar-se uma deliberação positiva, falta de acta) têm hoje tratamento diferente perante o regime contido no CSC.

4. A deliberação da Assembleia Geral que «aprova» a deliberação da Direcção

No caso apreciado no Acórdão do Tribunal da Relação de Guimarães, vários cooperadores recorreram para a Assembleia Geral da decisão de os excluir e que foi tomada pela Direcção. Dos factos dados como provados resulta (27.º) que em reunião da Assembleia Geral ocorrida em 29 de Agosto de 2004 a «deliberação da Direcção» foi «aprovada».

É certo que, como se dá conta no Acórdão agora anotado, o Juiz do Tribunal de 1.ª Instância entendeu que, após apreciação do recurso para a Assembleia Geral, o órgão que excluiu «foi, afinal, a Assembleia-Geral, pelo que a respectiva deliberação não enferma de qualquer vício». Parecenos uma conclusão muito forçada. Como entendeu o Tribunal da Relação de Guimarães, «uma coisa é decidir a aplicação de sanção de exclusão, o que implica a formação e a declaração de vontade de excluir, outra é apreciar, em sede de recurso, essa decisão [...]». Lembrando o Acórdão do

Tribunal da Relação do Porto de 01.02.2001 (Relator: Alves Velho) [*Colectânea de Jurisprudência*, 2001, I, p. 199-202], o Tribunal da Relação de Guimarães acrescenta, e muito bem, que «com este procedimento, está a Assembleia Geral a aceitar a competência da Direcção para aplicar a sanção de exclusão de cooperadores».

Por isso, o Tribunal da Relação de Guimarães conclui que a deliberação da Assembleia Geral que aprovou a deliberação da Direcção pela qual se decidiu excluir cooperadores era *nula*, em virtude do teor da al. *d*) do n.º 1 do art. 56.º do CSC. Essa al. *d*) dispõe que são nulas as deliberações dos sócios «Cujo conteúdo, directamente ou por actos de outros órgãos que determine ou permita, seja ofensivo dos bons costumes ou de preceitos legais que não possam ser derogados, nem sequer por vontade unânime dos sócios». Na nossa opinião, está em causa o conteúdo da deliberação da Assembleia Geral que permite a exclusão por deliberação da Direcção de uma Cooperativa, conteúdo que assim viola o teor da al. *l*) do art. 49.º do CCoop. Lembre-se: a «deliberação da Direcção» foi «aprovada» pela Assembleia Geral. Vale por dizer: a Assembleia Geral aprovou a deliberação de excluir cooperadores tomada pela Direcção, assim aceitando a ilegal usurpação de competências. E por isso aquela deliberação de aprovação é nula.

Já não andou tão bem o Tribunal da Relação de Guimarães ao apreciar o relevo que pode ter na deliberação da Assembleia Geral o facto de a exclusão ter sido deliberada sem ter sido «precedida de processo escrito, do qual constem a indicação das infracções, a sua qualificação, a prova produzida, a defesa do arguido e a proposta de aplicação da medida de exclusão» (art. 37.º, n.º 3, CCoop.). É que a lei é clara ao dizer que a exclusão «terá de ser precedida» de processo que cumpra aqueles requisitos. A natureza imperativa do preceito parece inequívoca, atendendo a que, para além da letra da lei, estão em causa interesses dos cooperadores que se afiguram indisponíveis. Sem a precedência indicada, a exclusão não pode ser deliberada pela Assembleia Geral: tal deliberação é proibida e, se tomada, viola pelo conteúdo norma imperativa, sendo por isso nula em consequência do disposto no art. 56.º, n.º 1, al. *d*), do CSC. Há, inclusivamente, apoio para essa conclusão no teor do art. 37.º, n.º 5, do CCoop., segundo o qual é «insuprível a nulidade resultante: *a*) Da falta de audiência do arguido; *b*) Da insuficiente individualização das infracções imputadas ao arguido; *c*) Da falta de referência aos preceitos legais, estatutários ou regulamentares violados; *d*) Da omissão de quaisquer diligências essenciais para a descoberta da verdade». Tendo em conta a inserção deste n.º 5, é forte o argumento que daqui se retira para se extrair

que a deliberação de exclusão será nula pelo menos quando se verifique alguma das circunstâncias naquele previstas (nem se invoque o facto de o art. 50.º do CCoop. não fazer menção ao vício em causa; é que o referido preceito tem a utilidade de mostrar que o vício de procedimento ali tratado gera a nulidade; mas não exclui outras causas de nulidade, como julgamos ser óbvio).

Chãs de Semide, em 03 de Maio de 2009

Cooperativismo e Enomía Social, nº 31 (2008-2009), pp. 273-278

ACÇÃO UT SINGULI E COOPERATIVAS
Anotação ao Acórdão do Tribunal da Relação do
Porto de 16 de Outubro de 2008

Maria Elisabete GOMES RAMOS
Assistente Convidada na Faculdade de Economia
da Universidade de Coimbra

1. Apresentação do litígio

O cooperador de uma cooperativa de ensino intenta uma acção contra as duas directoras desta última, pedindo que elas sejam condenadas a pagar solidariamente à cooperativa a quantia de € 880.239,02. O autor requereu a intervenção principal provocada da cooperativa. Esta veio ao processo dizer que nenhum prejuízo lhe foi causado pelas directoras-demandadas.

No cerne do litígio está um negócio de *leasing* imobiliário celebrado pelas directoras da cooperativa com um banco. Divergem cooperativa e cooperador quanto ao carácter lesivo de tal negócio. A cooperativa considera que a aquisição do imóvel era imprescindível para a prossecução da sua actividade de ensino e que tal negócio não lhe causou prejuízos. O cooperador sustenta que o mesmo negócio foi lesivo para o património da cooperativa e tenta responsabilizar as directoras.

O Tribunal de primeira instância julgou a acção improcedente, convocando três razões fundamentais: *a)* as directoras da cooperativa não podem ser responsabilizadas perante a cooperativa pelo negócio de *leasing* imobiliário; *b)* a existir responsabilidade das directoras, ela dever-se-ia estender ao Conselho Fiscal que corroborou as decisões tomadas pela Direcção; *c)* a acção *ut singuli* não tem aplicação no universo das cooperativas, porque não se encontra prevista no Código Cooperativo nem nos Regulamentos da Cooperativa.

O Autor, discordando desta decisão, interpôs recurso para o Tribunal da Relação do Porto. Este Tribunal, no Acórdão de 16 de Outubro de 2008 (Cfr. Acórdão do Tribunal da Relação do Porto de 16 de Outubro de 2008, *Colectânea de Jurisprudência*, 2008, t. IV, pp. 200 e seguintes), julgou o recurso procedente, revogou a sentença do Tribunal de primeira instância e determinou o prosseguimento dos autos. É sobre este Acórdão do Tribunal da Relação do Porto que se apresentam, de seguida, algumas notas.

2. Responsabilidade civil dos directores perante a cooperativa

2.1. As questões discutidas no Acórdão do Tribunal da Relação do Porto

Este Acórdão do Tribunal da Relação do Porto trata a *responsabilidade civil dos directores perante a cooperativa* e, em particular, os *meios processuais* pré-ordenados à efectivação de tal responsabilidade.

Do ponto de vista *substantivo*, é discutido quem tem competência para a decisão sobre o negócio de *leasing* imobiliário (se a assembleia geral, se a direcção) e se as directoras violaram ou não os seus deveres funcionais. Designadamente, debate-se se as directoras executaram «fielmente o seu mandato» (art. 65.º, n.º 1, do Código Cooperativo).

Do ponto de vista *processual*, discute-se se o regime jurídico das cooperativas permite que o cooperador efective a responsabilidade das directoras perante a cooperativa convocando a acção *ut singuli* prevista, para as sociedades em geral, no art. 77.º do Código das Sociedades Comerciais. Quanto a esta específica questão, o Tribunal de primeira instância decidiu que a acção *ut singuli* é legalmente inadmissível nas cooperativas, tendo em conta a natureza da vida das cooperativas, os princípios que as regem e a ausência de fins lucrativos.

Diferente entendimento teve o Tribunal da Relação do Porto para quem as particularidades das cooperativas não obstam a que o cooperador, por intermédio da *actio ut singuli*, reclame para a sociedade a indemnização devida pelos directores.

2.2. O art. 68.º do Código Cooperativo e o direito de acção contra directores

O Acórdão do Tribunal da Relação do Porto acompanhou a opinião maioritária na doutrina portuguesa para quem as cooperativas *não são sociedades* (neste sentido v. por todos J. M. COUTINHO DE ABREU, *Curso*

de direito comercial, vol. II - *Das sociedades*, 3.^a ed., Coimbra: Almedina, 2009, p. 24, com indicações bibliográficas). O Código Cooperativo (aprovado pela Lei n.º 51/96, de 7 de Setembro) define no art. 2.º as cooperativas, mas não diz expressamente que não são sociedades. A doutrina maioritária considera que a *natureza não-societária* das cooperativas encontra fortes pontos de apoio no direito cooperativo (Neste sentido, v. J. M. COUTINHO DE ABREU, *ob. cit.*, p. 28).

O art. 9.º do Código Cooperativo, relativo ao direito subsidiariamente aplicável às cooperativas, permite o recurso ao Código das Sociedades Comerciais, nomeadamente aos preceitos aplicáveis às sociedades anónimas, desde que não sejam desrespeitados os princípios cooperativos. É legítimo o recurso ao Código das Sociedades Comerciais, enquanto direito subsidiário, se se apurar existir uma lacuna no Código Cooperativo que não possa ser resolvida pelo recurso à legislação complementar aplicável aos diversos ramos do sector cooperativo (art. 9.º do Código Cooperativo).

A matéria da «responsabilidade dos órgãos das cooperativas» é tratada nos arts. 64.º a 68.º do Código Cooperativo. O n.º 1 do art. 68.º do Código Cooperativo preceitua que «o exercício, em nome da cooperativa, do direito de acção civil ou penal contra directores, gerentes, outros mandatários e membros do conselho fiscal deve ser aprovado em assembleia geral». Esta norma regula a *acção de responsabilidade intentada pela cooperativa*. Se comparado este regime com o do art. 75.º do Código das Sociedades Comerciais, verifica-se que o art. 68.º do Código Cooperativo não fixa o prazo para a execução da deliberação sobre a acção de responsabilidade. O art. 75.º, n. 1, do Código das Sociedades Comerciais estabelece que a acção social de responsabilidade deve ser proposta no prazo de seis meses a contar da deliberação.

Suscita-se a questão de saber se o art. 68.º do Código Cooperativo impede que o(s) cooperador(es) efective(m) a responsabilidade dos directores perante a cooperativa — nesta alternativa hermenêutica, não há lacuna de regulamentação e, por isso, não é legítimo o recurso ao Código das Sociedades Comerciais enquanto direito subsidiariamente aplicável — ou se o art. 68.º do Código Cooperativo não regulou a acção de responsabilidade intentada por cooperador(es). Seguindo-se esta última via interpretativa, o recurso ao art. 77.º do Código das Sociedades Comerciais, como direito subsidiariamente aplicável, só será legítimo se não desrespeitar os princípios cooperativos.

2.3. Da aplicação da acção ut singuli às cooperativas

O Acórdão do Tribunal da Relação do Porto entendeu que há uma «lacuna de tipo teleológico, detectada face a norma do regime societário potencialmente aplicável, procedendo, no caso, as razões justificativas da regulamentação desta norma» (art. 10.º, n.º 2, do Código Civil) [Acórdão do Tribunal da Relação do Porto, de 16 de Outubro de 2008, *Colectânea de Jurisprudência*, 2008, t. IV, p. 205]. O Tribunal sustentou que os princípios cooperativos da adesão voluntária e livre, da intercooperação e a ausência do fim lucrativo *não obstat* a que a lacuna seja integrada pelo art. 77.º do Código das Sociedades Comerciais (no sentido da aplicação do art. 77.º do Código das Sociedades Comerciais às cooperativas, v. J. ANTÓNIO RODRIGUES, *Código Cooperativo anotado e comentado e legislação cooperativa*, 3.ª ed., Lisboa: Quid Juris?, 2001, p. 147).

No Código das Sociedades Comerciais, a responsabilidade civil dos administradores perante a sociedade pode ser efectivada pela sociedade (art. 75.º), por sócios (minoritários) (art. 77.º) e pelos credores sociais (art. 78.º, n.º 2). A acção social proposta pela sociedade necessita de ser deliberada por maioria simples e a acção deve ser proposta no prazo de seis meses a contar da deliberação (art. 75.º, n.º 1, do Código das Sociedades Comerciais).

Não será de estranhar que a maioria (que elegeu os administradores) vote contra a proposta de proposição de acção social de responsabilidade e, assim, inviabilize a responsabilização dos «seus» administradores. Ou que, deliberada a acção social de responsabilidade, não seja tal deliberação executada. Tal passividade perante actos ilícitos, culposos e danosos privará o património da sociedade da indemnização devida e repercutir-se-á negativamente no valor das participações sociais.

Para obviar a estas manobras protectoras da maioria, a legislação portuguesa permite, sob certos requisitos, que sócios minoritários (art. 77.º do CSC) e credores sociais (art. 78.º, n.º 2, do CSC) possam exercer a acção social de responsabilidade. De modo a preservar este «corte» com a maioria, o art. 74.º, n.º 1, do CSC determina que são *nulas* as cláusulas que subordinem o exercício da acção social de responsabilidade, quando intentada nos termos do art. 77.º, a prévio parecer ou deliberação dos sócios.

O art. 77.º do Código das Sociedades Comerciais regula a «acção de responsabilidade proposta pelos sócios». Sócios que disponham, pelo menos, de 5% do capital social, ou 2% (no caso de sociedades emittentes de

acções admitidas à negociação em mercado regulamentado), podem intentar a acção social de responsabilidade, «com vista à reparação a favor da sociedade, do prejuízo que esta tenha sofrido, quando a mesma a não haja solicitado».

A mera qualidade de sócio não é suficiente para o exercício desta acção; é necessário que o sócio ou sócios reúnam a percentagem de capital social exigida na lei. A exigência de fracções mínimas de capital social (5% e 2%) pretende dar alguma consistência à iniciativa dos sócios. Daí que, embora muito divulgada, não é completamente rigorosa a qualificação desta acção como *ut singuli*. Mas ela também não é necessariamente uma «acção de grupo» [no sentido de que se trata de uma «acção de grupo», v. A. MENEZES CORDEIRO, *Art. 77.º*, in: A. MENEZES CORDEIRO (coordenação), *Código das Sociedades Comerciais Anotado*, Coimbra: Coimbra Editora, 2009, p. 273], porque poderá ser intentada por um único sócio desde que ele detenha a percentagem do capital social prevista na lei.

Esta acção social exercida pelos sócios minoritários pressupõe que a *sociedade não tenha exigido a indemnização* devida pelos administradores. Tal requisito está presente no segmento normativo «quando a mesma a não haja solicitado». O Código das Sociedades Comerciais não explicita o sentido deste requisito. Até recentemente, a doutrina portuguesa não se tinha debruçado sobre o sentido normativo deste inciso legal (J. M. COUTINHO DE ABREU, *Responsabilidade civil dos administradores de sociedades*, Coimbra: IDET/Almedina, 2007, pp. 62 e seguintes, explora o sentido deste requisito normativo).

Por intermédio da acção prevista no art. 77.º do Código das Sociedades Comerciais, os sócios minoritários vão efectivar a responsabilidade dos administradores *perante a sociedade*. Beneficiarão, por isso, da presunção de culpa dos administradores perante a sociedade, prevista no art. 72.º, n.º 1, do Código das Sociedades Comerciais. A indemnização que vier a ser apurada ingressará no património da sociedade. Os sócios não recebem a indemnização devida pelos administradores.

A sociedade deverá ser chamada à causa (art. 77.º, n.º 4, do Código das Sociedades Comerciais), mas do lado activo. Pode acontecer — e o caso decidido no Acórdão é paradigmático quanto a este aspecto — que os sujeitos que integram o lado activo da acção defendam posições divergentes quanto à questão da responsabilidade dos administradores perante a sociedade. Justamente, no caso em análise o cooperador alega factos indiciadores de responsabilidades das directoras e a cooperativa

defende que aquelas não são responsáveis porque não causaram qualquer prejuízo.

Há o risco de a acção de responsabilidade proposta pela minoria ser degradada em utilizações perversas e abusivas. Em vez da prossecução do interesse da sociedade ou da cooperativa, aquela acção é usada, por exemplo, para desestabilizar a administração. O legislador português foi sensível a este risco e criou mecanismos para que os administradores das sociedades (e os directores de cooperativas) não ficassem à mercê da litigância fútil e estratégica. Determina o art. 77.º, n.º 5, do Código das Sociedades Comerciais que «Se o réu alegar que o autor propôs a acção prevista neste artigo para prosseguir fundamentalmente interesses diversos dos protegidos por lei, pode requerer que sobre a questão assim suscitada recaia decisão prévia ou que o autor preste caução».

3. Palavras finais

O Acórdão do Tribunal da Relação do Porto adoptou uma interpretação que favorece o escrutínio da actividade da direcção das cooperativas pelos cooperadores. Ao se ter pronunciado a favor da aplicação do art. 77.º do Código das Sociedades Comerciais às cooperativas, entrega aos cooperadores um instrumento para o controlo privado da actividade de gestão das cooperativas. O Acórdão deixou na obscuridade dois aspectos importantes para a aplicação do art. 77.º às cooperativas. Não foi esclarecido se o exercício da acção da cooperativa pelos cooperadores também está dependente da detenção de determinada fracção de capital social ou se esta é irrelevante. A questão suscita-se, tendo em conta as particularidades do capital social nas cooperativas (sobre esta questão, v. desenvolvidamente DEOLINDA APARÍCIO MEIRA, *O regime económico das cooperativas no direito português: o capital social*, Porto: Vida Económica, 2009, pp. 283, ss, em particular p. 290).

O Acórdão não se deteve na questão da identificação dos casos em que o cooperador está legitimado a intentar a acção de responsabilidade da cooperativa. No caso decidido pelo Acórdão do Tribunal da Relação do Porto, foi dado como provado que o cooperador solicitou a inclusão do assunto relativo à responsabilidade das directoras na ordem do dia da Assembleia do dia 31.3.2004. Realizada a assembleia, não foi aprovada a proposta de a cooperativa responsabilizar as directoras. Será necessário clarificar se haverá outras situações de não exigência de responsabilidade pela cooperativa que habilitam o cooperador a reclamar para a cooperativa a indemnização devida pelos directores.

Cooperativismo e Enomía Social, nº 31 (2008-2009), pp. 279-284

**O REGIME DE IMPUTAÇÃO DE PERDAS
NA COOPERATIVA**
**Anotação ao Acórdão do Tribunal da Relação de Lisboa
de 11 de Novembro de 2008**

Deolinda APARÍCIO MEIRA

*Professora Adjunta da Área Científica de Direito do Instituto Superior de
Contabilidade e Administração do Instituto Politécnico do Porto*

1. Apresentação do litígio

Uma cooperativa de habitação e construção intenta uma acção contra sete dos seus cooperadores e respectivos cônjuges, pedindo que estes sejam condenados a pagar-lhe determinadas quantias, as quais se reportavam ao remanescente do preço das suas habitações que lhes corresponderiam no «Programa Tróia» e que os mesmos se comprometeram a pagar. Os cooperadores contestaram alegando, entre outros factos, uma indevida imputação de custos, uma vez que a cooperativa de habitação e construção incluíra nos custos da habitação encargos financeiros originados pela transferência da conta de um outro programa para a conta do «Programa Tróia», além de quantias indevidamente pagas ao empreiteiro e prejuízos resultantes da venda de habitações atribuídas a cooperadores, que entretanto desistiram, a preços inferiores ao custo das mesmas.

O Tribunal de primeira instância julgou a acção procedente, convocando as seguintes razões fundamentais: a) o preço das casas deve ser definido a partir do montante dos custos finais aprovados em assembleia geral; b) a má gestão concretizada em pagamentos indevidos é um risco que corre por conta dos cooperadores; c) o encargo com a utilização do dinheiro de outro projecto é um encargo financeiro; d) o prejuízo com a venda de algumas fracções é encargo administrativo.

Seis dos réus, discordando da decisão, interpuseram recurso para o Tribunal da Relação de Lisboa. Este Tribunal, no Acórdão de 11 de Novembro de 2008 [cfr. Processo n.º 6462/2008-1 (Relator: Rijo Ferreira), ITIJ - Bases Jurídico-documentais — <http://www.dgsi.pt>] reduziu os montantes que os cooperadores tinham sido condenados a pagar à cooperativa.

É sobre este Acórdão do Tribunal da Relação de Lisboa que se apresentam de seguida algumas notas.

2. Anotação

2. 1. As questões discutidas no Acórdão do Tribunal da Relação de Lisboa

Este Acórdão do Tribunal da Relação de Lisboa trata do regime da imputação de perdas na cooperativa e, em particular, da distinção entre as perdas que deverão ser imputadas aos sócios cooperadores e as demais perdas sociais, que deverão ser suportadas exclusivamente pelo património da cooperativa.

De facto, o Acórdão considera necessário distinguir na imputação de riscos na actividade cooperativa, entre riscos gerais e riscos de projecto. Assim, se o risco provém de circunstâncias ou características gerais da cooperativa, ele deve ser imputado à generalidade dos cooperadores (serão, assim, perdas sociais); se provém de circunstâncias ou características ligadas a uma actividade particularmente dirigida e/ou controlada por um número restrito de cooperadores, a imputação do risco deve ser feita apenas a esses cooperadores (serão perdas do sócio cooperador). Este critério de distinção havia já sido adoptado na jurisprudência portuguesa. Aponte-se, neste sentido, o Acórdão do Supremo Tribunal de Justiça, de 13 de Dezembro de 2001 (*vide Colectânea de Jurisprudência*, Ano IX, Tomo III, pág. 149).

Entende o Acórdão que a determinação do preço da habitação — que, em conformidade com a lei e com o que vem sendo defendido pela jurisprudência, deve corresponder aos custos de construção — não é de formulação arbitrária, devendo fundar-se em expressa referência e quantificação dos pertinentes elementos que contribuíram em concreto para a formação do preço, de acordo com os ditames de valores fundamentais como a rectidão, a lealdade, a honestidade e a boa-fé.

Sublinha-se que esta cooperativa de habitação e construção, de acordo com o estipulado nas declarações subscritas pelos réus, fez aprovar em assembleia geral os custos definitivos do «Projecto Tróia», e a partir desse valor foi apurada a dívida individual de cada um dos participantes no projecto.

Ora, no cerne deste litígio estão os custos que foram imputados na determinação desse valor e que o Acórdão analisa pormenorizadamente com vista a averiguar se se trata de custos imputáveis aos cooperadores ou à cooperativa. Vejamos que custos são esses e como o Acórdão os classifica em conformidade com o critério que propõe para a referida classificação.

Começamos pelos custos resultantes do financiamento do «Programa Tróia», em relação aos quais os recorrentes não impugnam a necessidade desse financiamento, mas apenas que ele tenha dado origem à cobrança de juros e que estes tenham sido imputados a todos os cooperadores, mesmo aqueles que já tinham feito a escritura. Contrapõe o Tribunal da Relação que a satisfação de necessidades de financiamento é, regra geral, remunerada e que, de acordo com essa prática «corrente e usual», não se encontra razão para que o financiamento feito ao «Projecto Tróia» pelo «Projecto Lumiar» não fosse remunerado. Considera o Acórdão que, constituindo essa remuneração um encargo financeiro do projecto, deverá ser imputada à totalidade dos participantes no Projecto, mesmo que já tivessem realizado a escritura (tais encargos derivaram, no caso concreto, do empréstimo contraído para financiamento do projecto, no interesse e benefício de todos os participantes). Mostra-se, pois, justificada a imputação dessas quantias no preço das habitações dos recorrentes.

Quanto aos prejuízos resultantes da venda pela cooperativa de cinco habitações que estavam atribuídas a cinco cooperadores, por preços inferiores ao custo, entende o Acórdão que os mesmos não deverão ser imputados aos cooperadores. Fundamenta esta decisão no facto de a realização de programas ser uma actividade da cooperativa, uma vez que é esta que, através dos seus órgãos estatutários, decide a abertura de um programa que define as regras de participação e as condições de admissão e de desistência. Por isso, as consequências das desistências de um programa são riscos inerentes em geral à actividade da cooperativa e não riscos próprios do programa.

Relativamente ao pagamento pela cooperativa ao empreiteiro que executou a obra do «Projecto Tróia» de quantias que não eram devidas por corresponderem a obras não executadas, de facturas contendo erros ou

contendo revisões de preços sem sustentação, as mesmas não poderão ser imputadas ao preço das habitações desse projecto. Entende o Acórdão que tais quantias, na medida em que não têm como contrapartida obras realizadas, não correspondem a custos de construção. Além disso, o seu pagamento deriva de deficiências de funcionamento da direcção da cooperativa (má gestão, negligência na conferência de facturas, no controlo de gestão, na escolha dos seus auxiliares e na sua responsabilização). Ora, os órgãos sociais da cooperativa não foram designados pelo projecto, mas pelo colectivo dos seus membros, pelo que os riscos de uma má escolha impendem sobre esse colectivo e não sobre os membros do projecto que possa ter sido afectado pelos erros da direcção. Sendo assim, os pagamentos indevidos por actuação negligente da direcção devem ser imputados à actividade da cooperativa e não aos membros do projecto afectado. Daí que os respectivos montantes devam ser excluídos do preço das habitações do projecto.

2. 2. O critério proposto para a imputação de perdas na cooperativa e o art. 69.º, n.º 4, do Código Cooperativo Português

O critério de distinção proposto pelo Acórdão para a imputação das perdas na cooperativa vem de encontro ao que tem sido defendido pela doutrina cooperativa, a qual considera que na cooperativa haverá que distinguir entre, por um lado, a responsabilidade da cooperativa e dos sócios cooperadores face aos credores sociais; e, por outro lado, o regime singular de imputação de perdas derivadas das relações cooperativas com os sócios cooperadores.

Convém advertir que uma interpretação deste regime de imputação de perdas, à luz dos esquemas lógico-jurídicos desenhados para as sociedades de capitais, poderá causar perplexidade — atendendo a que a regra, nas cooperativas, tal como naquelas sociedades, em matéria de responsabilidade pelas dívidas sociais, é a da responsabilidade limitada dos sócios cooperadores, tal como resulta do art. 35.º do Código Cooperativo Português (para uma análise desenvolvida do regime de responsabilidade externa dos cooperadores, vide DEOLINDA APARÍCIO MEIRA, *O regime económico das cooperativas no direito português: o capital social*, Vida Económica, Porto, 2009, páginas 128 e seguintes).

Porém, a singularidade do tipo social cooperativo e, sobretudo, o intercâmbio de prestações entre a cooperativa e os sócios cooperadores, decorrentes da participação destes na actividade cooperativizada, tornam compreensível e, em certa medida, lógico este regime de imputação de

perdas sociais. Basta lembrar que a maior parte das perdas sociais nas cooperativas tem a sua origem na actividade cooperativizada, ou seja, no intercâmbio de prestações entre o sócio cooperador e a cooperativa.

Nesta decorrência, a doutrina maioritária considera que as perdas que têm a sua origem no intercâmbio de prestações entre a cooperativa e os sócios cooperadores — intercâmbio decorrente da participação destes na actividade cooperativizada —, do ponto de vista jurídico ou patrimonial, não são perdas sociais, mas sim perdas do sócio (*vide*, neste sentido, FRANCISCO VICENT CHULIÁ, *Ley General de Cooperativas*, Tomo XX, Vol. 3.º, Editorial Revista de Derecho Privado / Editoriales de Derecho Reunidas, Madrid, 1994, cit., página 370; ISABEL-GEMMA FAJARDO GARCÍA, *La gestión económica de la cooperativa: responsabilidad de los socios*, Tecnos, Madrid, página 183; e ANXO TATO PLAZA, *A Lei de Cooperativas e a sua incidência nas Cooperativas de Ensino*, Unión de Cooperativas do Ensino de trabalho associado de Galicia, Pontevedra, 1999, páginas 72-74). Daí que estas perdas, que tiveram a sua origem no exercício de uma actividade realizada por conta do sócio cooperador, devam ser imputadas aos próprios sócios cooperadores (art. 36.º, n.º 4, do Código Cooperativo).

Diversamente, as perdas produzidas na actividade com terceiros e todas as demais perdas serão perdas sociais, devendo ser suportadas exclusivamente pelo património social (art. 35.º do Código Cooperativo).

O *Princípio da responsabilidade limitada* do sócio cooperador pelas dívidas sociais não impedirá, por isso, que este suporte as perdas que tiveram a sua origem no exercício de uma actividade económica realizada por conta do sócio cooperador, de modo pessoal e ilimitado, proporcionalmente à sua participação na actividade cooperativizada.

Este regime de imputação de perdas ao sócio cooperador — que está integrado dentro das suas obrigações económicas — apresentar-se-á, então, como uma nota característica e singular deste tipo societário, não se verificando em nenhum outro tipo social.

Mesmo nas sociedades em nome colectivo, que tal como as cooperativas são sociedades de pessoas, a participação do sócio nas perdas sociais estrutura-se segundo um esquema distinto: nelas o sócio é subsidiariamente responsável apenas pelas obrigações externas, ou seja, pelas obrigações contraídas pela sociedade para com terceiros, no exercício da sua actividade. Ficam de fora as obrigações assumidas pela sociedade para com os sócios nessa qualidade (para uma análise desenvolvida desta questão,

vide RAÚL VENTURA, Novos Estudos sobre Sociedades Anónimas e Sociedades em Nome Colectivo. Comentário ao Código das Sociedades Comerciais, Almedina, Coimbra, 2003, páginas 209 e seguintes).

Refira-se, finalmente, que o legislador cooperativo português não estabelece uma imputação em função da origem das perdas. Do art. 69.º, n.º 4, do Código Cooperativo Português resulta apenas que tais perdas serão imputadas aos sócios cooperadores na proporção das operações, serviços ou actividades realizadas por cada um deles com a cooperativa. Torna-se assim possível uma imputação, na proporção da actividade cooperativizada, de perdas que poderão não ter tido a sua origem nesta actividade, mas em operações com terceiros ou mesmo em operações de carácter extraordinário, como a alienação de activos do imobilizado ou a participação e investimento em outras sociedades de natureza não cooperativa.

Cooperativismo e Enomía Social, nº 31 (2008-2009), pp. 285-290

A NATUREZA JURÍDICA DA COOPERATIVA
Anotação ao Acórdão do Tribunal da Relação do Porto
de 12 de Novembro de 2008

Deolinda APARÍCIO MEIRA

*Professora Adjunta da Área Científica de Direito do Instituto Superior de
Contabilidade e Administração do Instituto Politécnico do Porto*

1. Apresentação do litígio

No Tribunal de Comércio de Vila Nova de Gaia, B e C propuseram uma acção declarativa sob a forma ordinária contra uma cooperativa de que eram membros, pedindo que fossem declaradas nulas ou anuláveis as deliberações tomadas pela assembleia geral da cooperativa, apontando vários vícios na formação das deliberações.

O Tribunal de Comércio considerou-se incompetente em razão da matéria, absolvendo a Ré da instância.

Os autores, discordando desta decisão, interpuseram agravo para o Tribunal da Relação do Porto, alegando que o Tribunal recorrido fez uma interpretação restritiva e ilegal do texto da al. d) do n.º 1 do artigo 89.º da Lei de Organização e Funcionamento dos Tribunais Judiciais (LOFTJ) [Lei n.º 3/99, de 13 de Janeiro.]. Invocaram ainda que, mesmo que se considerasse o Tribunal de Comércio incompetente, a decisão recorrida seria sempre violadora do n.º 2 do art. 105.º e do art. 288.º do Código de Processo Civil.

Este Tribunal, no Acórdão de 12/11/2008 [Acórdão do Tribunal da Relação do Porto de 12 de Novembro de 2008, Processo n.º 0 824 142 (Relator: Henrique Araújo), ITIJ - Bases Jurídico-documentais — www.dgsi.pt], julgou o recurso improcedente, mantendo a decisão recorrida.

É sobre este Acórdão do Tribunal da Relação do Porto que se apresentam de seguida algumas notas.

2. Anotação

2.1. A questão da natureza jurídica das cooperativas

A questão fulcral discutida neste Acórdão do Tribunal da Relação do Porto prende-se com a natureza jurídica da cooperativa, questão que não é pacífica na doutrina portuguesa.

O Tribunal, na sequência do entendimento que tem vindo a ser adoptado pela jurisprudência [neste sentido, *vide* o Acórdão da Relação do Porto de 24 de Maio de 2001 (Teles de Menezes), *Colectânea de Jurisprudência XXXI* (2001) 3, páginas 204-205; o Acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 5 de Fevereiro de 2002 (Garcia Marques), *Colectânea de Jurisprudência/Supremo X* (2002) 1, páginas 68-71; Acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 5 de Dezembro de 2002 (Afonso de Melo), *Colectânea de Jurisprudência/Supremo X* (2002) 3, páginas 156-157] e pela opinião maioritária na doutrina portuguesa (*vide* JORGE MANUEL COUTINHO DE ABREU, *Da Empresarialidade. As Empresas no Direito*, Almedina, Coimbra, 1999, páginas 167 e seguintes; RUI NAMORADO, *Introdução ao Direito Cooperativo. Para uma expressão jurídica da cooperatividade*, Almedina, Coimbra, 2002, páginas 252 e seguintes), considerou que as cooperativas não são sociedades. Diz-se, no Acórdão, que o núcleo essencial da competência material dos Tribunais de Comércio respeita aos conflitos envolvendo sociedades. Defende-se que tais tribunais não foram criados para conhecer todos e quaisquer conflitos envolvendo entidades que possam ser consideradas entes colectivos com actuação empresarial (como as cooperativas e as associações sem fim lucrativo), sob pena de ficar comprometida a especialização que a lei lhes quis atribuir.

Sendo assim, a competência dos Tribunais de Comércio, no que se refere às acções de suspensão e de anulação das deliberações sociais, circunscreve-se às deliberações tomadas por pessoas colectivas com fins lucrativos, ou seja, às deliberações tomadas pelas sociedades comerciais e pelas sociedades civis sob forma comercial.

O Acórdão acrescenta que no Código Comercial e restante legislação mercantil não está prevista qualquer menção às cooperativas, sendo, as mesmas, objecto de diploma próprio: a Lei n.º 51/96 de 7 de Setembro que aprovou o Código Cooperativo Português. Ora, nos termos do n.º 1 do art. 2.º do Código Cooperativo Português, as cooperativas são «pessoas

colectivas autónomas, de livre constituição, de capital e composição variáveis que, através da cooperação e entre ajuda dos seus membros, com obediência aos princípios cooperativos, visam sem fins lucrativos, a satisfação das necessidades e aspirações económicas, sociais e culturais daqueles». A ausência de fim lucrativo é inerente a esta noção de cooperativa, sendo elemento estruturante dos princípios cooperativos (art. 3.º do Código Cooperativo). Pelo contrário, o fim lucrativo caracteriza e é indissociável do contrato de sociedade (art. 980.º do Código Civil).

Conclui, assim, o Tribunal da Relação do Porto que devem considerar-se afastadas do âmbito da competência dos tribunais de comércio as acções de suspensão e de anulação de deliberações sociais das cooperativas.

Não acompanhamos o entendimento do Acórdão quanto à natureza jurídica da cooperativa.

Desde logo, porque o legislador criou para as cooperativas um regime de inspiração comercial, determinando que se lhes aplique subsidiariamente as regras das sociedades anónimas (art. 9.º do Código Cooperativo), sujeitando-as ao registo comercial (art. 14.º, n.º 3, do Código Cooperativo e art. 4.º do Código do Registo Comercial) e à insolvência [artigos 77.º, al. g) e 78.º, n.º 4, do Código Cooperativo; e art. 1.º, n.º 1, al. f), do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas], permitindo-lhes a realização de operações com terceiros (art. 2.º, n.º 2, do Código Cooperativo) e sujeitando-as a Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (IRC), tal como resulta do art. 2.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas [Decreto-Lei n.º 44-B/28, de 30 de Novembro, sendo que, nos termos do art. 17.º, n.º 2 deste diploma, considera-se como resultado líquido do exercício, para efeitos de determinação do lucro tributável das cooperativas, os excedentes líquidos da cooperativa].

Acresce que o legislador cooperativo não diz, expressamente, que as cooperativas não são sociedades e, ainda e não obstante o legislador cooperativo estabelecer a ausência de fim lucrativo na cooperativa, a verdade é que o lucro está presente na cooperativa, ainda que moderadamente. Pense-se na remuneração dos títulos de capital prevista no art. 73.º, n.º 3, do Código Cooperativo, a qual se apresenta como um rendimento de capital, como um lucro [para uma análise desenvolvida do regime jurídico da remuneração dos títulos de capital, *vide* DEOLINDA APARÍCIO MEIRA, *O regime económico das cooperativas no direito português: o capital social*, Vida Económica, Porto, 2009, páginas 201 e seguintes]. Por sua vez, os benefícios resultantes das operações com terceiros são autênticos benefícios resultantes de uma actividade lucrativa.

Estamos perante vantagens económicas obtidas no mercado, à custa de terceiros, fora do universo dos sócios cooperadores.

Consideramos, por isso, que a opção não societária do legislador cooperativo português, a existir, situar-se-á apenas a nível da linguagem.

Em apoio desta nossa posição, refiram-se, igualmente, as construções doutrinárias que defendem a relativização do fim lucrativo, no sentido de que este não é um elemento essencial do conceito de sociedade, mas apenas um elemento natural (na doutrina portuguesa, destacamos: A. FERRER CORREIA, *Lições de Direito Comercial, Vol. II - Sociedades Comerciais. Doutrina Geral*, Universidade de Coimbra, 1968, páginas 19 e seguintes; e JORGE HENRIQUE PINTO FURTADO, *Curso de Direito das Sociedades*, 5.^a ed., Almedina, Coimbra, 2004, páginas 138 e seguintes). Essencial seria o exercício de uma actividade económica comum, tendo em vista a realização do proveito económico dos sócios. Deste modo, existiria uma identidade causal entre a sociedade e a cooperativa: a obtenção de vantagens patrimoniais ou económicas para os seus membros.

Um outro caminho apontado pela doutrina seria o da ampliação do conceito de lucro, abrangendo-se quer o acréscimo patrimonial quer a poupança de despesas, independentemente de este benefício ser gerado no património da própria sociedade ou no património dos sócios — o que releva é que haja um benefício patrimonial para os sócios, o qual terá como fonte a actividade social. Segundo tal corrente doutrinária, o conceito de fim lucrativo que integra a noção de sociedade do art. 980.º do Código Civil seria um conceito amplo, pelo que as cooperativas, atendendo à sua finalidade económica, deverão ser consideradas sociedades (neste sentido, vide ANTÓNIO MENEZES CORDEIRO, *Manual de Direito das Sociedades, Vol. I - Das Sociedades em geral*, Almedina, Coimbra, 2004, pág. 352; e MIGUEL PUPO CORREIA, *Direito Comercial. Direito da empresa*, 10.^a ed., Ediforum, Lisboa, 2007, página 140). A *causa societatis* seria, então, definida — usando as palavras de JOSÉ FRANCISCO MARTÍNEZ SEGOVIA — como «a busca de um fim comum de natureza patrimonial ou económica mediante a colaboração conjunta dos sócios, normalmente através do desenvolvimento de uma actividade económica, assumindo, para tal, uma determinada estrutura ou organização».

2.3. Considerações finais

Face ao exposto, consideramos que as cooperativas deverão ser qualificadas como sociedades, ainda que um tipo *sui generis* de sociedade, não confundível com os outros tipos societários reconhecidos na nossa lei

[para uma análise desenvolvida desta nossa posição, *vide* DEOLINDA APARÍCIO MEIRA, «A natureza jurídica da cooperativa. Comentário ao Acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 5 de Fevereiro de 2002», *RCEJ - Revista de Ciências Empresariais e Jurídicas (Estudos sobre os Direitos Cooperativos Galego, Português e Comunitário)*, n.º 7, 2006, Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, páginas 147 e seguintes].

Devemos, por isso, repudiar a posição do Acórdão ao retirar as cooperativas do universo das sociedades, uma vez que tal posição tem como consequência prática, entre outras, o facto de os Tribunais de Comércio se considerarem incompetentes para apreciar as causas a elas relativas.

E, como afirma ANTÓNIO MENEZES CORDEIRO (*Manual de Direito das Sociedades*, cit., página 354), «retirá-las do Tribunal de Comércio é negar-lhes as vantagens que esse foro especializado, em princípio, acarretará para a boa e pronta decisão das coisas comerciais».



BIBLIOGRAFÍA



Cooperativismo e Economía Social, nº 31 (2008-2009), pp. 293-300

RECENSIONES

MONTESINOS OLTRA, S.: *Los requisitos del régimen tributario especial de las entidades sin fines lucrativos*, Cizur Menor (Navarra): Thomson-Aranzadi, 2008, 462 páxinas.

por Mónica SIOTA ÁLVAREZ¹

Nesta obra, Montesinos Oltra somete a unha análise crítica a regulación dos requisitos do réxime especial previsto na Lei 49/2002, do 24 de decembro, de réxime fiscal das entidades sen fins lucrativos², con particular atención ao tratamento que a norma lles dá ás explotacións económicas na súa formulación.

No primeiro dos seus seis capítulos, o autor considera que nos atopamos ante unha atinada reforma que parece pór fin ás recorrentes controversias que xerou a súa predecesora: a Lei 30/1994, do 24 de novembro, de fundacións e de incentivos fiscais á participación privada en actividades de interese xeral, pola difícil interpretación dos requisitos aos que supeditaba a exención nos impostos aplicables ás entidades titulares de actividades económicas dentro deste réxime especial. Montesinos Oltra estima que a nova norma aclara, relaxa ou ata elimina as restricións ao exercicio de actividades económicas relacionadas cos fins de interese xeral destas entidades, así como á exención da súa renda no imposto sobre sociedades e, de forma reflexa, ás exencións relativas a impostos locais —ata se ofrecen solucións específicas a algúns dos ámbitos de actividade máis representativos deste sector—.

¹ Profesora de Dereito Financeiro e Tributario. Universidade de Vigo

² En adiante LRFESFL.

O que non significa necesariamente que «a reforma sexa acertada desde unha perspectiva analítica atenta ás esixencias de xustiza financeira que, segundo a opinión unánime da doutrina, xustifican este réxime». A persecución de fins de interese xeral mediante explotacións económicas, aínda que resulte lóxica no actual estadio de evolución do sector non lucrativo, proxecta algunha sombra de dúbida sobre a coherencia entre o seu réxime fiscal e as razóns esgrimidas para xustificalo, o que, en opinión do autor, explicaría as inveteradas cautelas —iso si, cada vez menores— adoptadas polo lexislador.

Baixo estas premisas, e xa no capítulo II, trata de delimitar, desde unha perspectiva crítica, o concepto de explotación económica utilizado na LRFESL. Esta lei reconece a exención da renda a explotacións económicas relacionadas cun bo número de fins de interese xeral; de xeito que, mediando a ordenación de recursos coa finalidade de producir ou distribuír bens ou servizos, e admitido que cabe o lucro obxectivo e, xa que logo, a obtención de beneficios, resulta indiferente o importe dos ingresos percibidos e aplícase a exención —salvo que se trate dalgunha actividade non incluída no artigo 7—. Pero na actualidade, as entidades sen fins lucrativos sitúanse nun ámbito de intersección entre o interese público ou xeral e o interese privado en que se deixan de apreciar nitidamente os trazos da solidariedade inherente á actividade financeira pública e que xustifican, en boa medida, o seu réxime de exención. Por tanto, o autor cre que a norma debería utilizar un concepto máis restrinxido de explotación económica en que se tivese en conta a posibilidade, desde o dobre punto de vista da lóxica do mercado e das limitacións impostas polo réxime xurídico deste tipo de entidades, de que a actividade sexa economicamente autosuficiente.

No capítulo III, de forma breve, estúdase a relación entre os artigos 2 e 3 da LRFESFL. E pártese da idea de que o concepto de entidade sen fins lucrativos que enuncia o artigo 3 non se pode considerar absolutamente alleo aos requisitos esixidos previamente polas respectivas normas reguladoras das entidades que, segundo o artigo 2 da LRFESFL, se poden acoller ao réxime especial, debendo cuestionarse, por iso, a pretensión de autonomía que destila a norma tributaria. Agora ben, esta lei só parece supeditar a súa aplicación ao cumprimento dos requisitos que ela mesma establece, no entendemento, probablemente, de que existe un suficiente control previo exercido polo protectorado ou o órgano administrativo correspondente.

A continuación, nos capítulos IV e V analízanse, respectivamente, as entidades beneficiarias do réxime especial segundo os artigos 2 e 3 da LRFESFL.

No primeiro deles, e asumindo que non variou o ámbito subxectivo de aplicación respecto da Lei 30/1994, estúdanse de forma separada as entidades incluídas no artigo 2: fundacións; asociacións declaradas de utilidade pública; organizacións non gobernamentais de desenvolvemento; delegacións de fundacións estranxeiras inscritas no rexistro de fundacións; federacións deportivas españolas, federacións deportivas territoriais de ámbito autonómico e integradas naquelas, o Comité Olímpico Español e o Comité Paralímpico Español e as federacións e asociacións das entidades sen fins lucrativos.

No capítulo V, e como xa adiantamos, examínase con detalle o artigo 3, onde aparecen formulados os requisitos obxectivos ordenados para que se verifique o efectivo cumprimento, para os efectos tributarios, dos orzamentos xenéricos para que unha entidade poida ser cualificada como «entidade sen fins lucrativos». Isto é, que estas entidades persigan fins de interese xeral —concepto xurídico indeterminado que mereceu especial atención doutrinal—; que unha porcentaxe de certas rendas obtidas pola entidade sexa destinada a fins de interese xeral; que a actividade realizada non consista no desenvolvemento de explotacións económicas alleas ao obxecto ou finalidade estatutaria da entidade; que, con carácter xeral, os cargos representativos da entidade non sexan retribuídos e que se cumpran unha serie de obrigacións de carácter formal.

E xa, para rematar, Montesinos Oltra dedica o capítulo VI a realizar reflexións finais sobre o seu estudo. Entre elas destaca a idea de que a xustificación tradicional do réxime especial debería ser obxecto dunha revisión, pois non cabe xa proclamar as razóns tradicionalmente aducidas sen ter en conta a diversidade de fins perseguidos e, sobre todo, de formas alternativas de organización, funcionamento e financiamento das actividades desenvolvidas. Por iso é polo que, na actualidade, e en opinión deste autor, o fundamento constitucional da exención dependa, en maior medida, de consideracións relacionadas co pluralismo social inherente ao noso sistema democrático, ou coa oportunidade de incentivar de forma singularizada certas actividades, que cos tradicionais principios de xustiza tributaria.

Tamén manifesta as incongruencias da nosa lexislación ao seguir diferenciando dous réximes tributarios no heteroxéneo conxunto que

integran fundacións e asociacións, e por iso propón un modelo de exención gradual coa introdución de requisitos progresivos, tanto de orde cuantitativa como cualitativa, e ponderados coas esixencias do interese xeral.

Completa a obra unha serie de anexos en que se fai unha selección de doutrina administrativa e xurisprudencia de distintos tribunais sobre o tema obxecto de estudo.

ALFONSO SÁNCHEZ, R. (Directora): *La sociedad cooperativa europea domiciliada en España*. Navarra, Thomson-Aranzadi, 2008, 686 páxinas.

por José Antonio RODRÍGUEZ MIGUEZ³ y María Jesús RODRÍGUEZ MIGUEZ⁴

Baixo a dirección da Profesora Rosalía Alfonso Sánchez diversos autores presentan nesta monografía unha rigorosa exposición do réxime xurídico da sociedade cooperativa europea que se domicilien en España e a súa problemática.

Pendente a promulgación de lei que teña por obxecto cumprir o mandato que impón aos Estados membros da Unión Europea o Regulamento CE 1435/2003 do Consello, do 22 de xullo de 2003, relativo ó Estatuto da sociedade cooperativa europea, no seu artigo 78, de adoptar todas aquelas disposicións que sexan precisas para garantir a efectividade das normas de aplicación directa que nela se conteñen, esta obra destaca no só polo seu rigor técnico senón porque ofrece unha visión pluridisciplinar desta figura xurídica.

A obra esta estruturada en 16 capítulos. no primeiro deles, o profesor José Miguel Embid Irujo, analiza o concepto mesmo de sociedade cooperativa europea (SCE), sobre a base da súa triple dimensión ou carácter: como sociedade en sentido amplo, como cooperativa e como tipo societario novo creación do dereito europeo.

No capítulo segundo, o profesor Narciso Arcas Lario fixa como obxectivo dos eu traballo “*poñer de releve a importancia que ten para as cooperativas implicarse en procesos de concentración, así como as*

³ Doutor en Dereito. Funcionario do Corpo Superior da Administración Xeral da Xunta de Galicia. Membro do Instituto de Dereito Industrial da Universidade de Santiago de Compostela (IDIUS).

⁴ Avogada.

fórmulas ao seu alcance para lograla, prestando especial atención á SCE". Analiza a importancia do tamaño como factor de competitividade, as formas de crecemento, destacando o papel da concentración empresarial e as súas formulas, entre as que figura l SCE.

As profesoras Irene Escuin Ibáñez e Maria Magnolia Pardo López, desenvolve no complexo sistema de fontes da SCE: o Regulamento e os estatutos da sociedade; a aplicación supletoria das distintas lexislación nacionais en todo aquilo non previsto polo dereito europeo; a especial complexidade no caso do seu enderezo en España, consecuencia da dispersión normativa da lexislación interna polo reparto competencial entre o Estado e as CCAA.

Ao longo do capítulo cuarto a profesora Mercedes Farias Batlle trata "*os aspectos do procedemento de fundación de unha SCE relativos aos requisitos e formalidades necesarias para a súa regular constitución, así como os concernentes á publicidade legal e publicidade noticia á que está sometida a nova forma social*".

A SCE pode constituírse mediante tres procedementos distintos: a) a fundación, que pode producirse cunha base subxectiva diversa (persoas físicas e/ou sociedades ou entidades), e que é o obxecto de estudio da profesora M^a Isabel Grimaldos García no capítulo quinto; b) a fusión, cuxas modalidades, procedemento e efectos, é desenvolvida pola profesora M^a del Mar Andreu Martí, no capítulo sexto; e c) a constitución mediante transformación, cuxa problemática ponse de releve no capítulo sétimo, a cargo da directora desta monografía, a profesora Rosalía Alfonso Sánchez.

Unha das cuestións máis polémicas doutrinalmente é a relativa ao réxime orgánico da SCE con enderezo en España.

A obra trata no capítulo oitavo os diferentes aspectos que suscita a Asemblea Xeral como órgano que materializa o principio de participación dos cooperativistas nas decisións sociais. Os profesores Rafael Jordá García, María Martínez-Moya Fernández e Juan Luis Bañón González analizan o concepto, as clases, a convocatoria, as competencias, os tipos de acordos e as cuestións claves relativas a súa adopción, impugnación e documentación.

No capítulo noveno, o protagonismo o adquire o órgano de administración, do que se analiza a súa estrutura e a posibilidade que a normativa comunitaria concede de organización mediante un sistema dual ou monista. O seu estudio corre a cargo do profesor Pablo Girgado Perandones.

Como se indica nesta obra “*nos últimos anos se ten levado a cabo unha intensa actividade para abordar a reforma e adaptación da lexislación mercantil en materia contable para a súa harmonización internacional con base na normativa da Unión Europea*”. O eixo central da reforma ten sido axustar a normativa contable aos criterios que adoptan as Normas Internacionais de Información Financeira (NIIF), o que ten dado lugar a un novo Plan Xeral de Contabilidade.

Este feito levou aos autores a dedicar os capítulos décimo e undécimo á análise das principais novidades que a reforma contable leva consigo tanto respecto do Balance (considerado tanto en xeral como nos dous aspectos contables máis significativos das cooperativas: os recursos propios e o fondo de educación e promoción) como respecto á conta de perdas e ganancias e á memoria, con unha referencia especial á contabilización do imposto sobre sociedades. Dito estudo é froito do traballo dos profesores Fernando Polo Garrido e Domingo García Pérez de Lema, así como de Isidoro Guzmán Raja e José Enrique Contell García, respectivamente.

A análise do estatuto xurídico do socio dunha SCE é unha materia de regulación dispersa no Regulamento polo que cun criterio didáctico a profesora M^a Isabel Grimaldos García opta por estruturar o capítulo duodécimo seguindo a metodoloxía clásica: clases de socios posibles dentro da SCE; réxime previsto en materia de adquisición e perda de dita condición; dereitos e obrigações; e o tema da responsabilidade patrimonial, cunha cuestión de interese: a posibilidade de pactar, vía estatutaria, a responsabilidade dun socio por débedas sociais máis aló do súa aportación social.

O tema da disolución, liquidación e extinción da SCE domiciliada en España, tendo en conta a xerarquía de fontes (Regulamento, estatutos e, con carácter supletorio, a lexislación española, en canto lei do lugar do domicilio social) non presenta grandes novidades. Se establecen causas adicionais de disolución, criterios diferentes en materia de liquidación e esixencias concretas de publicidade para ambas fases. Todo elo sen obviar a multiplicidade de normas autonómicas e as súas diferentes solucións lexislativas pero que exceden do obxecto do capítulo decimo terceiro, obra da profesora Irene Escuin Ibáñez.

Como indica a profesora Mercedes Navarro Egea, ao tratar o réxime fiscal da SCE domiciliada en España, capítulo decimo cuarto, a SCE se presenta no Regulamento como “*un instrumento idóneo para encouzalas estratexias de crecemento das cooperativas dentro do mercado europeo en condicións de igualdade respecto de outras formas de empresa*” levou a

que a súa regulación non se limite ao establecemento dun marco xurídico substantivo propio senón que se complemente con outras iniciativas como as relativas á consecución dun entorno fiscal adecuado para á súa creación e desenvolvemento. Por elo, e a falta dun réxime fiscal común, é necesario ter presente o réxime previsto na regulación interna: a transposición ao ordenamento español das Directivas comunitarias a través das leis 22/2005, do 18 de novembro, e 25/2006, do 17 de xullo, e a Lei 20/1990, do 19 de decembro, sobre Réxime Fiscal das Cooperativas.

Pechando esta obra, os capítulos décimo quinto e décimo sexto, a cargo dos profesores José Lujan Alcaraz e Javier Carrascosa González, desenvolven a participación dos traballadores na SCE, cuestión de tanta transcendencia en determinados ordenamentos nacionais, como o de Alemaña, e os aspectos de dereito internacional privado que suscita.

O rigor, a claridade expositiva, a sistemática, a abundante bibliografía (destacar que todos os capítulos contan coas súas propias referencias bibliográficas), a súa visión pluridisciplinar son caracteres que fan desta obra un referente necesario para os distintos operadores sociais, nunha modalidade societaria que tan importante pode chegar a sr. Especialmente en tempos como os que vivimos na actualidade.





