

Las Cooperativas sin ánimo de lucro: ¿vuelta a los orígenes o respuesta a nuevas necesidades sociales?

José Luis ARGUDO PÉRIZ

Profesor Titular de Derecho Civil
E. U. de Estudios Sociales
Universidad de Zaragoza

Sumario: I. Las empresas sociales. II. Las Cooperativas de iniciativa social: ¿Cooperativas o entidades sin ánimo de lucro? III. La legislación autonómica de las cooperativas sin ánimo de lucro. IV. El régimen fiscal foral cooperativo vasco. V. Las entidades sin fines de lucro típicas, ¿pueden ser empresas? VI. Los posibles vasos comunicantes entre asociaciones y cooperativas sin ánimo de lucro. VII. Algunas consideraciones a modo de conclusión.

Resumen:

En la reciente legislación cooperativa ha vuelto a resurgir expresamente la calificación de cooperativas sin ánimo de lucro, y algunas leyes autonómicas las equiparan a todos los efectos con las entidades sin fines lucrativos. No supone, sin embargo, el nacimiento de una nueva clase de cooperativas, o que las sociedades cooperativas hayan adoptado el régimen jurídico de las organizaciones no lucrativas contempladas en la legislación civil, sino que responde a intereses de carácter instrumental en las relaciones con las Administraciones Públicas para la prestación de servicios a personas o a la comunidad. Las mayores dudas se plantean en el régimen fiscal aplicable a estas cooperativas, pero su carácter empresarial impide una identificación en los requisitos exigibles a las entidades sin fines de lucro, aunque sea más laxa la legislación de estas entidades en el desarrollo de actividades económicas habituales y organizadas. De fondo, subyacen la diversidad de los enfoques identificativos de la Economía Social y del Tercer Sector, en su reflejo en la legislación española.

I. Las empresas sociales

La crisis o el imperfecto desarrollo del Estado de Bienestar, la progresiva externalización de servicios sociales, el desarrollo de valores solidarios y participativos en la sociedad, y el fortalecimiento de las organizaciones de

acción social, han conducido en las últimas décadas a asumir otros compromisos y responsabilidades por organizaciones dedicadas a la defensa de derechos sociales, implicándose en la gestión de servicios a la comunidad, lo que ha supuesto adoptar sistemas de gestión en las organizaciones de carácter profesional y empresarial, para atender con eficacia las nuevas actividades y concurrir con entidades no lucrativas y empresas mercantiles en la adjudicación de servicios, habitualmente a través de fórmulas de colaboración con las Administraciones Públicas.

Una parte de esas organizaciones sociales pasaron a ser denominadas como «empresas sociales», expresión que ha hecho fortuna en varios países europeos, caracterizadas por su finalidad social, su carácter no lucrativo y su gestión de carácter empresarial¹.

Esta evolución de las organizaciones de lo social a lo social-económico adoptó diversas fórmulas jurídicas en función de la reestructuración organizativa y la flexibilidad de las instituciones jurídicas. Un porcentaje relevante sigue utilizando la organización original para atender nuevos servicios o para afrontar los tradicionales de forma más profesionalizada, y por ello son numerosas las asociaciones en este nuevo encuadre social-económico de las empresas sociales. Ha crecido también el número de fundaciones, que facilitan una gestión centralizada de los servicios y han recibido una renovación legal que refuerza los caracteres organizativos, facilita la gestión profesionalizada y el acceso a recursos económicos privados.

La atención a personas en riesgo de exclusión social ha generado una respuesta legislativa en el diseño jurídico, creación y desarrollo de las empresas de inserción social o sociolaboral, y han sido de nuevo las Comunidades Autónomas las que han llegado a los límites de sus competencias legislativas para dar respuesta a las demandas sociales de proporcionar amparo legal y seguridad jurídica a estas nuevas formas de hacer empresa, a la espera que las más

¹ Son ya muy amplias las posibles referencias al contenido de este apartado. Citaré, por reflejarse en el texto, los siguientes autores y publicaciones:

ESTIVILL, J., BERNIER, A. y VALADOU, Ch., *Las empresas sociales en Europa*, Barcelona, Editorial Hacer, 1997.

SALINAS, F. (coord.), RUBIO, M. J. y CEREZO, I., *La evolución del Tercer Sector hacia la Empresa social. Estudio cualitativo*, Madrid, Plataforma para la promoción del voluntariado en España, 2001.

SALINAS, F. y RUBIO, M. J., «Tendencias en la evolución de las organizaciones no lucrativas hacia la empresa social», en *CIRIEC-España, Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa*, n.º 37 (2001), pp. 79-116.

VÍDAL, I. y CLAVER, N., «Las empresas sociales en el ámbito de la integración por el trabajo», en *CIRIEC-España, Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa*, n.º 46 (2003), pp. 39-62.

LÓPEZ-ARANGUREN, L. M., *Las Empresas de Inserción en España*, Madrid, Consejo Económico y Social, 2002.

amplias competencias de la Administración y Parlamento estatales den carta de naturaleza a estas nuevas organizaciones en proceso de consolidación².

Las empresas de inserción y otras formas jurídicas empresariales similares permiten la separación de actividades en las organizaciones promotoras, de tal modo que pueden realizar sus actividades sociales a través de sus organizaciones tradicionales, y prestar servicios o realizar tareas de integración laboral y social a través de las empresas promovidas y tuteladas.

No ha sido el anterior el modelo más desarrollado, motivado en parte por el propio proceso de adaptación, la flexibilidad o ambigüedad del marco jurídico, o la falta de suficientes recursos, lo que ha originado numerosas tensiones internas entre personal profesionalizado y el resto de miembros de la organización, y entre modelos de gestión con la inevitable polarización entre eficacia empresarial y participación social. En muchos casos ha sido un esfuerzo excesivo para las propias organizaciones, que se tenían que adaptar a las nuevas reglas de juego en el mercado social y que no estaban preparadas para dar un salto cualitativo de semejantes dimensiones.

Sin duda, los resultados son muy visibles socialmente y el esfuerzo de las asociaciones y fundaciones empeñadas en ello enorme, pero también cabe afirmar que no se han valorado suficientemente los costes no visibles de este proceso. La sociedad, en general, valora muy positivamente estas actividades de las organizaciones no lucrativas y puede transmitirse una deformada, y en parte interesada, imagen de un «Tercer Sector» no emergente sino consolidado, cuando sigue sufriendo una endémica falta de recursos, o los efectos de la mala distribución de los mismos y, al menos, una inadecuada dimensión de las organizaciones para atender las actividades que realizan, debido en parte al elevado número de micrororganizaciones no lucrativas que realizan el mismo tipo de actividades.

² A título de ejemplo, la Ley del Parlamento de Cataluña 27/2002, de 20 de diciembre, de Medidas Legislativas para Regular las Empresas de Inserción Sociolaboral (BOE n.º 14, de 16 de enero de 2003), define la empresa de inserción como «aquella que sea calificada como tal, que lleve a cabo cualquier actividad económica de producción de bienes o de prestación de servicios y cuyo objeto social tenga como finalidad primordial la integración sociolaboral de personas en situación o grave riesgo de exclusión» (art. 3). Y el Decreto 37/2006, de 7 de febrero, del Gobierno de Aragón, por el que se regulan las Empresas de Inserción Laboral, con precedente en un anterior Decreto de 2002, introduce un concepto, también descriptivo, más minucioso (art. 3.1): «Las Empresas de Inserción Laboral (EIL) son aquéllas que, realizando un trabajo productivo y participando regularmente en las operaciones de mercado a través de la producción de bienes o la prestación de servicios, tienen como fin primordial de su objeto social la integración socio-profesional de personas en situación o amenaza de exclusión social y excluidas, por tanto, de los circuitos tradicionales de empleo, proporcionándoles un trabajo remunerado y la formación y el acompañamiento necesarios para mejorar sus condiciones de ocupabilidad y facilitar su acceso al mercado laboral ordinario».

Curiosamente las Administraciones Públicas han considerado tradicionalmente con recelo la intervención de empresas en el sector de atención a las personas y a las necesidades comunitarias, pero en los últimos años, en la medida que se consolidaban los servicios que prestaban las organizaciones no lucrativas en colaboración con las Administraciones, se han introducido parámetros de medición y valoración en la adjudicación de contratos y ayudas para la prestación de servicios con criterios *estándar* empresariales que valoraban escasamente el contexto en que se desarrollaban y las plusvalías sociales que aportaban estas organizaciones, permitiendo el acceso a empresas mercantiles con intereses sociales al menos dudosos.

Las cooperativas se encontraron de nuevo en una zona intermedia, en la que no se valoraba su posible intervención por su consideración empresarial y no pertenecer al grupo de las entidades sin fines lucrativos de tipología legal, pero también por los recelos de no pertenecer a las sociedades mercantiles de capitales, paradigma tradicional de la eficiencia empresarial.

La vocación social y comunitaria de la economía social y el desarrollo del cooperativismo en el sector de servicios, determinaba necesariamente una confluencia en el campo de los servicios a las personas y a la comunidad, que se atendieron a través de cooperativas de trabajo y servicios sin ninguna especialidad salvo la que facilitaba la adaptación estatutaria. A pesar del precedente de las cooperativas sociales italianas, la respuesta legal, estatal y autonómica, ha sido tardía y buscando especialmente evitar la exclusión en la contratación de servicios sociales por el presunto ánimo de lucro de su expresión empresarial.

Esta variedad y diversificación de fórmulas jurídicas en las empresas sociales genera una cierta confusión, ya que por una parte se incluyen las tradicionales organizaciones no lucrativas en las que los límites de su actividad económica organizada siguen siendo difusos, ya que su régimen jurídico respondía al cumplimiento de fines extrapatrimoniales, y la participación en empresas se realiza tendencialmente a través de sociedades mercantiles típicas, ya que las empresas de inserción sociolaboral —en especial las de tránsito— originan difíciles problemas jurídicos de compatibilidad con la legislación cooperativa. Y por otro, el requisito de carecer de ánimo de lucro, que de forma tópica se utiliza general e indiscriminadamente como una garantía de eficiencia en la prestación de servicios y como signo de identificación pública del carácter solidario y altruista de la organización, ha conducido a una situación de exclusión de las cooperativas, que reúnan el doble carácter de perseguir fines sociales y realizar una actividad empresarial, que se ha tenido que paliar legislativamente mediante la atribución expresa del carácter de no lucrativas a las cooperativas que reúnen determinados requisitos.

Si ello supone un reconocimiento como entidades sin fines lucrativos «a todos los efectos» lo analizaremos a continuación, especialmente a través del

análisis comparativo de algunos aspectos jurídicos de las organizaciones que reciben tal denominación.

II. Las Cooperativas de iniciativa social: ¿cooperativas o entidades sin ánimo de lucro?

Cuando la Ley estatal de cooperativas de 1999 reafirma sin margen de duda el carácter societario y empresarial de las cooperativas, abre en la misma regulación la posibilidad de configurar cooperativas «sin ánimo de lucro», cuyo referente más destacado son las cooperativas denominadas «de iniciativa social». La diversidad legislativa cooperativa autonómica ha creado lo que podemos denominar «subtipos» relacionados con esta clase de cooperativas, con variaciones o matizaciones del objeto social, como las cooperativas de servicios sociales (Aragón), de bienestar social (Navarra, Extremadura), de inserción social (Islas Baleares), o de integración social (Andalucía, Galicia, Comunidad de Madrid, País Vasco, Comunidad Valenciana, La Rioja).

Para SALINAS³, la cooperativa de iniciativa social representa la conjunción de tres elementos claves: carecer de ánimo de lucro, generar empleo para sus socios y prestar servicios sociales a las personas, en definitiva a la comunidad. La delimitación legal que establece la Ley de Cooperativas (LCE) de 1999 es, en su art. 106, que comprende «aquellas cooperativas que, sin ánimo de lucro y con independencia de su clase, tienen por objeto social, bien la prestación de servicios asistenciales mediante la realización de actividades sanitarias, educativas, culturales u otras de naturaleza social, o bien el desarrollo de cualquier actividad económica que tenga por finalidad la integración laboral de personas que sufran cualquier clase de exclusión social y, en general, la satisfacción de necesidades sociales no atendidas por el mercado».

No es por tanto una nueva clase de cooperativa ya que, aunque inicialmente podamos considerarla más próxima a un encuadre sistemático dentro de las cooperativas de trabajo asociado —y algunas normas autonómicas las consideran como tales—, pueden configurarse, al menos teóricamente y por previsión legal, como especialidad de cualquier tipo de cooperativa dentro de las clasificaciones que se contemplan legislativamente. La especialidad consiste en que para calificarse como de iniciativa social, habitualmente por los correspondientes Registros de Cooperativas, la Ley estatal obliga a que su

³ SALINAS, F., «La Economía Social, especial referencia a las cooperativas de iniciativa social, y la integración sociolaboral de las personas en riesgo de exclusión», en *La Economía Social y la integración sociolaboral de las personas en riesgo de exclusión. Especial referencia a las personas con discapacidad* (SALINAS, F. y SANZ, J. J., directores), Ávila, Publicaciones Universidad Católica de Ávila, 2003, p. 43.

objeto social contemple alguna de las actividades mencionadas en el art. 106 y, además, como viene determinado legalmente que carece de ánimo de lucro, debe reunir una serie de requisitos; que han de tener su reflejo en los estatutos sociales, establecidos en dicha Ley (disposición adicional primera) para que pueda ser considerada como «cooperativa sin ánimo de lucro»:

- a. Que los resultados positivos que se produzcan en un ejercicio económico no podrán ser distribuidos entre sus socios.
- b. Las aportaciones de los socios al capital social, tanto obligatorias como voluntarias, no podrán devengar un interés superior al interés legal del dinero, sin perjuicio de la posible actualización de las mismas.
- c. El carácter gratuito del desempeño de los cargos del Consejo Rector, sin perjuicio de las compensaciones económicas procedentes por los gastos en los que puedan incurrir los consejeros en el desempeño de sus funciones.
- d. Las retribuciones de los socios trabajadores o, en su caso, de los socios de trabajo y de los trabajadores por cuenta ajena no podrán superar el 150 por 100 de las retribuciones que en función de la actividad y categoría profesional, establezca el convenio colectivo aplicable al personal asalariado del sector.

La Ley de 1999 parece plantear una doble calificación que choca en sus propios términos. Por una parte (art. 106) su inscripción como cooperativa de iniciativa social, y por otra (disposición adicional primera) su calificación de cooperativa sin ánimo de lucro al contemplar los estatutos los requisitos antes mencionados. El problema deriva de que la configuración como cooperativa de iniciativa social, la califica ya legal y automáticamente como «cooperativa sin ánimo de lucro», y no obligaría —en estricto derecho— sino a hacer irrepartibles entre los socios los resultados económicos positivos del ejercicio, y no a cumplir el resto de requisitos de la disposición adicional primera, a los que no hay remisión en el art. 106. La Ley estatal de 1999 estaría legitimada para exigir la totalidad de requisitos a unas cooperativas y no a otras, ya que la única consecuencia que la propia Ley establece se refiere al régimen fiscal de las cooperativas de la Ley 20/1990, de 19 de diciembre (disposición adicional novena).

La disposición adicional novena aclara que la calificación será de «entidades sin ánimo de lucro» —como también indica el título del art. 106 pero no el texto—, aunque el régimen fiscal aplicable será el de las cooperativas.

¿Quiere con esto decir la Ley de Cooperativas que forman parte de otro grupo de «entidades» las cooperativas sin ánimo de lucro, sin dejar por ello de ser cooperativas? Y, reuniendo los requisitos de la disposición adicional

primera, ¿ya se equiparan jurídicamente a otras entidades sin ánimo de lucro?

Y más importante, ¿cuáles son estas organizaciones denominadas «entidades sin ánimo de lucro»?

La única aproximación legal razonable la tenemos en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, *de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales del mecenazgo*, en cuya exposición de motivos justifica el Título II de la Ley en razón a fijar «unas normas generales en virtud de las cuales se establece el concepto de entidad sin fines lucrativos a efectos de esta Ley», apoyándose fiscalmente en tres pilares básicos: el concepto de entidad sin fines de lucro, la tributación por el Impuesto de Sociedades, y la fiscalidad en materia de tributos locales.

Y la propia Ley, en su art. 2, considera «entidades sin fines lucrativos», siempre que cumplan los requisitos del art. 3, a:

- a. Las fundaciones
- b. Las asociaciones declaradas de utilidad pública
- c. Las organizaciones no gubernamentales de desarrollo
- d. Las delegaciones de fundaciones extranjeras inscritas en el Registro de Fundaciones
- e. Federaciones deportivas
- f. Federaciones y asociaciones de entidades sin fines lucrativos

Es una lista cerrada, es la expresión de un «*numerus clausus*» de entidades sin fines lucrativos por naturaleza, a las que se exige cumplir una serie de requisitos para obtener un régimen fiscal especial, del mismo modo que las cooperativas de iniciativa social son, según la legislación cooperativa, cooperativas sin ánimo de lucro y cumpliendo una serie de requisitos están sujetas a un régimen fiscal cooperativo más beneficioso.

La legislación cooperativa sobre «cooperativas sin ánimo de lucro» y la legislación de «entidades sin fines lucrativos» parecen contemplar dos realidades paralelas que no se entrecruzan, pero que concurren en ámbitos de actividad comunes.

Lo anterior parte de que la cooperativa tiene naturaleza jurídica de sociedad y por tanto es inherente a ella el ánimo de lucro:

La Sentencia recurrida hace suyos los razonamientos de la Resolución del Subsecretario de Asuntos Sociales de 20 de enero de 1.993, que denegó la subvención basándose en un doble argumento: a) que la finalidad principal de la Cooperativas de Trabajo Asociado es la de proporcionar puestos de trabajo a los socios para producir en común bienes y servicios, realizando auténticas actividades empresariales con imputación de los resultados económicos a sus socios; b) que no tienen como fin institucional primordial la realización de alguna de las actividades recogidas en la OM de convocato-

ria y en el artículo 3º del R.D. de 1.989, aun cuando puedan desarrollar una actividad económica en beneficio de las colectividades que se encuentren en situaciones mencionadas en dicho artículo. Y todavía se añade una afirmación más taxativa: la de que sería ir contra la misma esencia y naturaleza de lo que es una Cooperativa de Trabajo Asociado admitir la tesis de la actora de que el principio de autonomía inherente a tales asociaciones les confiere flexibilidad para autorregular sus relaciones internas, desvirtuando su auténtica naturaleza, concluyéndose que, o bien se trata de una Cooperativa de Trabajo Asociado —caso en que ha de atribuirsele necesariamente un ánimo de lucro—, o bien se trata de una institución distinta, que no es el caso.

El anterior fundamento jurídico pertenece a la sentencia del Tribunal Supremo (sala 3ª) de 19 de junio de 2002, que analiza en casación la impugnación de dos cooperativas de trabajo asociado catalanas a la concesión de determinadas subvenciones, que les fueron denegadas, en cuya convocatoria se exigía que las entidades solicitantes careciesen de ánimo de lucro y cubriesen en su actividad determinadas necesidades comunitarias de carácter social. La sentencia del Tribunal Supremo, aún reconociendo el carácter societario de las cooperativas, tiene que matizar la declaración legal y doctrinal de la sentencia impugnada, a la luz de la Ley de cooperativas de 1999:

No obstante, la tajante afirmación contenida en el último fundamento jurídico de la sentencia recurrida requiere una matización derivada del principio de flexibilidad que puede imperar en la autorregulación de las sociedades cooperativas, y que ha venido a ser consagrado explícitamente por la Disposición Adicional 1ª de la nueva Ley de 16 de julio de 1.999 que regula la materia. Ciertamente que se trata de una norma promulgada posteriormente al planteamiento del caso ahora debatido; pero la posibilidad que contempla reviste más los caracteres de un reconocimiento de la realidad preexistente, que de una novedad introductoria, y en todo caso constituye un elemento a tener en cuenta en cualquier resolución que pueda pronunciarse en torno a la posibilidad de considerar a determinadas entidades cooperativas como carentes de ánimo de lucro.

Por lo que concluye que, consiguientemente, «no cabe sostener que la autorregulación en la determinación de la finalidad a perseguir como objeto de la actividad cooperativa no puede conducir a la constitución de entidades de esta clase que no persigan una finalidad lucrativa y que se propongan realizar actividades de interés social».

No es exclusivamente en el terreno fiscal donde se pueden producir consecuencias de la declaración de determinadas cooperativas como «entidades sin ánimo de lucro», y vamos a comprobar en la legislación cooperativa autonómica que otras consecuencias conlleva el desarrollo de la figura de las cooperativas sin ánimo de lucro.

III. La legislación autonómica de las cooperativas sin ánimo de lucro

La Ley de Cooperativas de Aragón de 1998 (LCAR) utiliza una expresión muy amplia en su disposición adicional segunda para considerarlas como «entidades sin ánimo de lucro», y sólo exige que renuncien expresamente en sus Estatutos a acreditar a sus socios retornos cooperativos, y dediquen los eventuales saldos positivos a su reinversión en la cooperativa. Sin embargo, en la regulación de las cooperativas de iniciativa social (art. 77), añade el resto de requisitos de la disposición estatal.

La Ley de Cooperativas de La Rioja (LCLR) es más precisa, e integra también los requisitos que califican en la Ley estatal las cooperativas como «sin ánimo de lucro», en la propia calificación como cooperativas de iniciativa social, lo que evita una duplicidad de calificaciones, aunque sólo lo reconoce para las cooperativas de trabajo asociado (art. 112), como la aragonesa, y extiende esta calificación a las cooperativas de integración social (art. 129), que se configuran, principalmente, como cooperativas de consumo o servicios, y las consecuencias son que ambas, a todos los efectos, «serán consideradas por la Administración Pública de la Comunidad Autónoma de La Rioja como entidades sin fines lucrativos», sin citar de nuevo cualquiera de los requisitos determinantes.

Las cooperativas de iniciativa social riojanas tienen como actividad principal la prestación de servicios sociales y otros servicios relacionados con la salud, juventud y educación, de tal forma que si el objeto social de la cooperativa incluye además actividades diferentes a las propias de la iniciativa social, «aquéllas deberán ser accesorias y subordinadas a éstas. En dicho supuesto la cooperativa deberá llevar una contabilidad separada para uno y otro tipo de actividades». Y si incumple los requisitos que dieron lugar a su calificación como cooperativa de iniciativa social, es decir aquellos que dan lugar a su consideración como entidades sin fines lucrativos, supone la pérdida de la condición de cooperativa de iniciativa social, pasando a regirse plenamente por lo dispuesto con carácter general para las cooperativas de trabajo asociado⁴.

Especial interés tiene la Ley de Cooperativas de las Islas Baleares (LCIB), al ser aprobada en marzo de 2003 y por tanto unos meses después de la Ley

⁴ El art. 127 de la Ley de Cooperativas de Castilla-La Mancha (LCC-LM) establece la misma consecuencia con carácter general: «El incumplimiento de cualquiera de los anteriores requisitos determinará la pérdida de la condición de Cooperativa sin ánimo de lucro, y se regirá por lo dispuesto con carácter general para la clase de cooperativa de que se trate». Pero en esta Ley el reconocimiento es exclusivamente como «cooperativa sin ánimo de lucro» y no como entidad sin fines lucrativos. De parecido tenor, y expresando las mismas consecuencias es lo referido por el art. 124 de la Ley de Cooperativas de Castilla y León (LCCyL)

estatal 49/2002 de regulación del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos, que sigue estrictamente el criterio regulador de la Ley estatal de 1999, pero duplica la mención de los requisitos exigidos, expresamente, en el artículo referente a las cooperativas de iniciativa social (art. 138), y por remisión en las normas de las cooperativas de inserción social (art. 139), que vuelven a enumerarse en la disposición adicional segunda («calificación como entidades sin ánimo de lucro»).

Pero si en los arts. 138 y 139 considera a las cooperativas reguladas como entidades sin ánimo de lucro por la Administración pública balear «a todos los efectos», la citada disposición adicional señala en su apartado segundo que cumplir los requisitos ya reiterados supone la calificación como «sociedades cooperativas sin ánimo de lucro», aclarando el primer apartado que «el régimen tributario aplicable a las sociedades cooperativas calificadas como entidades sin ánimo de lucro en el ámbito territorial de esta ley será el establecido en la ley 20/1990, de 19 de diciembre, de régimen fiscal de cooperativas», que no parece relacionarse por el legislador con la disposición adicional cuarta, que establece la aplicación a las entidades reguladas por la ley autonómica de cooperativas, entre otros, los beneficios fiscales «establecidos en la legislación estatal en todo lo que no se oponga a esta ley»⁵.

La Ley de Cooperativas de la Comunidad Valenciana de 2003 (LCCV) va más allá de los aspectos formales en la regulación de las «cooperativas no lucrativas» (art. 114), y exige que la calificación por el Registro de Cooperativas como «entidades de carácter no lucrativo» de las cooperativas que soliciten este reconocimiento administrativo, tenga en cuenta que «por su objeto, actividad y criterios económicos de funcionamiento, acrediten su función social», indicando a continuación que acreditan esta función social las cooperativas «cuyo objeto consista en la mejora de la calidad y condiciones de vida de la persona, considerada de forma individual o colectiva», y reseñando a continuación algunas de las actividades

⁵ Esta tendencia a la reiteración normativa de requisitos alcanza un nuevo grado en la muy reciente Ley de Sociedades Cooperativas de la Región de Murcia (LCRM) de 16 de noviembre de 2006, que dedica los arts. 130 y 131 a las cooperativas de iniciativa social y el art. 132 a las cooperativas sin ánimo de lucro. El art. 130 señala que las sociedades cooperativas de iniciativa social carecen de ánimo de lucro, el art. 131 establece que las cooperativas de trabajo asociado de iniciativa social deben carecer de ánimo de lucro y cumplir los requisitos ya conocidos, y el art. 132 define las cooperativas sin ánimo de lucro y vuelve a reproducir, en este caso casi textualmente, los requisitos de la disposición adicional primera de la ley estatal. En ninguna parte de estos artículos, ya que no se observan otras disposiciones complementarias en la ley, se refiere a que puedan ser calificadas como entidades sin fines lucrativos ni alguna de las posibles consecuencias derivables de esta condición.

propias y típicas de las cooperativas no lucrativas, y los requisitos que ha de cumplir⁶.

Las consecuencias del incumplimiento de la función social y requisitos es, de nuevo, la consideración por «las administraciones públicas de la Comunidad Valenciana» como «entidades sin ánimo de lucro» a todos los efectos. Añade el art. 115 que las cooperativas y sus entidades asociativas representativas podrán solicitar de la administración pública competente el reconocimiento como «entidades de utilidad pública».

Pero sin duda, llega más lejos la Ley de Cooperativas de la Comunidad de Madrid (LCCM) de 1999, que considera a las cooperativas de iniciativa social (art. 107) y a las cooperativas de integración social (art. 121) que cumplan los requisitos ya conocidos, como entidades sin fines lucrativos a todos los efectos por la Administración Pública de la Comunidad Autónoma, y en su disposición adicional primera señala que las cooperativas que persigan determinados fines de interés general —que coinciden exactamente con la regulación de las asociaciones de utilidad pública por la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de Fundaciones—, «podrán solicitar del Registro de Cooperativas la calificación de entidad sin fines lucrativos a los efectos de ser beneficiarias del régimen tributario de las entidades sin fines lucrativos»⁷.

Y la Ley de Cooperativas de Cataluña (LCCAT) reconoce en su art. 129 la condición de cooperativa como entidad sin ánimo de lucro, cumpliendo los mismos requisitos que establece la disposición adicional primera de la Ley estatal de 1999, «a efectos de concursos públicos, de contratación con entes públicos, de beneficios fiscales, de subvenciones y, en general, de cualquier otra medida de fomento que sea de aplicación» y, por ello, «tienen la misma condición que las demás entidades sin ánimo de lucro».

IV. El régimen fiscal foral cooperativo vasco

En la Comunidad Autónoma del País Vasco, las cooperativas de iniciativa social se regulan por el Decreto 61/2000, de 4 de abril. En el Decreto se justifica la necesidad de su regulación «para evitar la inseguridad jurídica que podría derivarse de la indefinición de su marco de actuación, referido

⁶ La ley valenciana determina que las cooperativas sin ánimo de lucro sólo podrán adoptar la forma de trabajo asociado, servicios o de integración social, y en su apartado cuarto se desvía de la legislación estatal de 1999 en uno de los requisitos, ya que aumenta del 150% al 175% de los salarios medios del sector los retornos o salarios a percibir por socios y trabajadores.

⁷ Un análisis comparativo más detallado se puede ver en SENENT, M. J., «Las cooperativas como empresas de inserción social», en CIRIEC-España, Revista Jurídica de Economía Social y Cooperativa, n.º 15 (2004), pp. 109-127; especialmente pp. 116-121.

tanto a las actividades que componen su objeto social como a su caracterización social interna, fundamentalmente derivada de la ausencia de ánimo de lucro».

Declara también que sigue en esta materia la regulación cooperativa aragonesa y estatal, y que no interfiere con el art. 127 de su Ley de cooperativas que regula las de integración social. La definición reglamentaria de las cooperativas de iniciativa social (art. 1), y los requisitos exigidos, no se apartan de los rasgos comunes de la legislación cooperativa:

Se calificarán como de iniciativa social aquellas cooperativas que, sin ánimo de lucro y con independencia de su clase, tienen por objeto social, bien la prestación de servicios asistenciales mediante la realización de actividades sanitarias, educativas, culturales u otras de naturaleza social, o bien el desarrollo de cualquier actividad económica que tenga por finalidad la integración laboral de personas que sufran cualquier clase de exclusión social y, en general, la satisfacción de necesidades sociales no atendidas por el mercado.

En las normas forales fiscales de los tres Territorios se contemplan disposiciones especiales para estas cooperativas⁸, y tomando como referencia el régimen fiscal de las cooperativas en el Territorio Histórico de Bizkaia, se contemplan las cooperativas de utilidad pública⁹ y de iniciativa social, y para obtener beneficios fiscales se exigen los requisitos de irrepertibilidad de los resultados económicos positivos, la gratuidad de cargos del Consejo Rector, y la limitación de retribuciones a socios y trabajadores. No se menciona el requisito contemplado en el Decreto 61/2000 de limitación del interés de las aportaciones de los socios, pero se agrega otro requisito consistente en que los socios, personas o entidades vinculadas a la cooperativa no sean los destinatarios principales de las actividades realizadas, ni gocen de prestaciones o condiciones especiales para beneficiarse en la obtención de los servicios.

Cumpliendo dichos requisitos se señalan determinados beneficios fiscales, que en el impuesto de sociedades y en tributos locales se señalan expresamente que son los regulados en las normas forales de régimen fiscal de entidades sin fines lucrativos e incentivos fiscales al mecenazgo¹⁰.

⁸ Sobre el régimen foral fiscal vasco de cooperativas, vid. CEBRIÁN APAOLAZA, Miren Lierni, «Las cooperativas y el impuesto sobre sociedades en los Territorios Históricos», en Estudios sobre Economía Social y Derecho Cooperativo, Madrid, GEZKI-Marcial Pons, 1999, pp. 121-168.

⁹ Las cooperativas de utilidad pública son aquellas «que contribuyan a la promoción del interés general de Euskadi mediante el desarrollo de sus funciones», y su desarrollo reglamentario se produjo por Decreto 64/1999, de 2 de febrero.

¹⁰ La norma foral que se cita en texto es la 9/1997, de 14 de octubre, sobre régimen fiscal de las cooperativas, en sus arts. 40 a 42, modificados por la Norma Foral 1/2004, de 24 de febrero, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

Las normas fiscales vascas retoman la posibilidad que se contemplaba en la disposición adicional primera de la Ley estatal de cooperativas de 1999, de considerar las cooperativas sin ánimo de lucro como entidades sin fines lucrativos también a efectos fiscales, posibilidad de la que se aparta la ley estatal en su disposición adicional novena, lo que ocasiona una disparidad de regímenes fiscales, modelo que el País Vasco no ha seguido al conceder una mayor protección a las cooperativas sin ánimo de lucro, otorgándoles, en uso de sus competencias, los beneficios fiscales de las entidades sin fines lucrativos¹¹. La misma consecuencia había determinado previamente la Ley de la Comunidad de Madrid, aunque remitiéndose al marco normativo tributario estatal.

V. Las entidades sin fines de lucro típicas, ¿pueden ser empresas?

Los estatutos jurídicos estatales de asociaciones y fundaciones no se actualizaron definitivamente hasta el año 2002. Desde la Constitución de 1978 la legislación de asociaciones seguía anclada en la normativa de los años sesenta y fue fundamentalmente el Tribunal Constitucional el que determinó el contenido y alcance del art. 22 CE. La regulación de fundaciones se produjo en 1994, contemplando las nuevas realidades del sector no lucrativo, pero respondiendo más a motivos de política legislativa de orden económico y fiscal.

Como queda dicho, en 2002 se aprueba Ley orgánica 1/2002, de 22 de marzo, reguladora del Derecho de Asociación (LODA), la Ley 50/2002, de 26 de diciembre, modifica la anterior Ley de 1994 de Fundaciones (LF), y la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo (LRFESFL)

De esta legislación se deduce claramente una división entre fundaciones y asociaciones en cuanto a la realización de actividades empresariales. Las fundaciones se consideran organizaciones con recursos y medios para reali-

¹¹ En Navarra, la Ley foral 14/2006, de 11 de diciembre, de Cooperativas, regula las cooperativas de iniciativa social en el art. 78, indicando en su apartado 6 que las que pretendan actuar en el ámbito de los servicios sociales deberán inscribirse en el correspondiente Registro sectorial de servicios sociales. Y la disposición final primera obliga al Gobierno navarro a presentar al Parlamento un proyecto de ley de modificación del régimen fiscal de las cooperativas «que establezca el régimen fiscal de las cooperativas de iniciativa social». Este mandato se cumplió con la Ley Foral 18/2006, de 27 de diciembre, que modifica la Ley Foral 9/1994, de 21 de junio, reguladora del régimen fiscal de las cooperativas, modificando la disposición adicional octava en el sentido siguiente: «A las cooperativas de iniciativa social, reguladas en la Ley Foral de Cooperativas de Navarra, les será de aplicación el régimen tributario establecido en la presente Ley Foral».

zar sus actividades y cumplir sus fines directamente y, en todo caso, pueden allegar recursos económicos para cumplirlos, a través de su participación en sociedades de capital. En el caso de las asociaciones, la posición del legislador es de reserva, y considera que pueden realizar aquellas actividades sociales que les son propias, pero que las actividades que tengan una especial relevancia económica deberían quedar fuera de las asociaciones, o deberían hacerse a través de otras organizaciones participadas directa o indirectamente, en su caso, por las asociaciones. El legislador desconfía de las asociaciones para concederles *ex lege* directamente el estatuto de empresarios, salvo en el caso de las asociaciones calificadas como de utilidad pública.

El art. 13.1 LODA, bajo la rúbrica «régimen de actividades», establece que «las asociaciones deberán realizar las actividades necesarias para el cumplimiento de sus fines, si bien habrán de atenerse a la legislación específica que regule tales actividades», y en su apartado segundo añade que los resultados positivos de las «actividades económicas», han de dedicarse «exclusivamente» al cumplimiento de los fines colectivos, sin que quepa su distribución entre los asociados.

No se deduce de lo anterior que una actividad económica organizada pueda representar la actividad principal de una asociación, y parece concederles un papel accesorio o instrumental. Si que afrontaba en términos claros la cuestión el art. 2.3 de la Ley de Asociaciones de Cataluña de 1997, al señalar que «se considera que una asociación no tiene ánimo de lucro aunque desarrolle una actividad económica si el fruto de tal actividad se destina exclusivamente al cumplimiento de las finalidades de interés general establecidas en sus estatutos», sin que los bienes puedan ser repartidos, en ningún caso, entre los asociados, ni cedidos gratuitamente a persona físicas o jurídicas con fin lucrativo.

Los comentarios doctrinales al respecto varían entre considerar las actividades económicas de las asociaciones como meramente accesorias (PANTALEÓN), a la consideración desde su instrumentalidad para el cumplimiento de los fines sociales a contemplarlas incluso como posible actividad principal (DE SALAS, PAZ-ARES, MARÍN, LA CASA), pero sometiendo dichas actividades a la normativa reguladora de la empresa, al igual que cualquier otro empresario¹².

No parece haber querido llegar tan lejos la Ley en cuanto a las asociaciones ordinarias, si lo comparamos con las exenciones y beneficios fiscales y económicos que pueden recibir las asociaciones reconocidas como de utilidad pública (art. 33 LODA), cuya declaración exige una serie de requisitos (art. 32 LODA)

¹² Vid. un resumen de estas posiciones doctrinales en ARGUDO, J. L., «Ley Orgánica de Asociación: aspectos sociales y económicos», en CIRIEC-España, Revista Jurídica de Economía Social y Cooperativa, n.º 15 (2004), pp. 183-201; en especial, pp. 195-98.

Estos requisitos pasan en primer lugar por la consideración de sus fines estatutarios como de «interés general», que no se define pese a una remisión al art. 31.3 anterior, entre los que se encuentran los que tienen una mayor transcendencia social y un mayor reconocimiento público por los valores que defienden, como la promoción de los derechos humanos, de asistencia social, de cooperación para el desarrollo, de promoción de la mujer, de protección de la infancia, de fomento de la igualdad de oportunidades y de la tolerancia, de defensa del medioambiente, de fomento de la economía social o de la investigación, de promoción del voluntariado social, etc.

El resto de los requisitos se refieren a la apertura de las actividades para beneficio de personas no asociadas; a la prohibición de que las remuneraciones de los miembros del órgano de representación procedan de fondos y subvenciones públicas, aunque podrán realizar servicios remunerados no ligados a las funciones del cargo; que cuenten con recursos humanos y materiales adecuados y con una organización con estructura suficiente para garantizar el cumplimiento de los fines estatutarios; y que estén inscritas en el Registro al menos dos años anteriores a la solicitud, con un funcionamiento y cumplimiento de los fines eficaz.

Que la Ley tiene en cuenta criterios de dimensión, actividad y eficacia organizacional viene refrendado por la exigencia del cumplimiento de rendición de cuentas y sometimiento a auditorias (art. 34).

Respecto a las fundaciones, el art. 24 de la Ley 50/2002, incluido dentro del capítulo V (*Funcionamiento y actividad de la fundación*), lleva por título «Actividades económicas», y dice:

1. Las fundaciones podrán desarrollar actividades económicas cuyo objeto esté relacionado con los fines fundacionales o sean complementarias o accesorias de las mismas, con sometimiento a las normas reguladoras de la defensa de la competencia.

Además, podrán intervenir en cualesquiera actividades económicas a través de su participación en sociedades, con arreglo a lo previsto en los siguientes apartados.

2. Las fundaciones podrán participar en sociedades mercantiles en las que no se responda personalmente de las deudas sociales. Cuando esta participación sea mayoritaria deberán dar cuenta al Protectorado en cuanto dicha circunstancia se produzca.

3. Si la fundación recibiera por cualquier título, bien como parte de la dotación inicial, bien en un momento posterior, alguna participación en sociedades en las que deba responder personalmente de las deudas sociales, deberá enajenar dicha participación salvo que, en el plazo máximo de un año, se produzca la transformación de tales sociedades en otras en las que quede limitada la responsabilidad de la fundación.

Parece, por tanto, establecer el art. 24 LF dos posibilidades de realización de actividades económicas de las fundaciones: uno directo relacionado con los fines fundacionales, que supone la normal actividad o gestión económica de la fundación, y las actividades complementarias y accesorias de las mismas, para el cumplimiento de los fines; y un grado de desarrollo de actividad económica mediato o indirecto, realizado a través de la participación en sociedades para intervenir en cualesquiera actividades económicas.

No parece haber duda en cuanto a que la actual Ley de Fundaciones permite realizar a estas organizaciones actividades económicas y empresariales, facilitando la gestión directa de las actividades económicas cuando se persiguen fines fundacionales, y gestión mediante la interposición de sociedades en otros casos, que hay que relacionar necesariamente con la captación y obtención de mayores recursos económicos, que redunden en definitiva en la consecución de los fines fundacionales, ya que el art. 27 LF señala que «a la realización de los fines fundacionales deberá ser destinado, al menos el 70 por 100 de los resultados de las explotaciones económicas que se desarrollen y de los ingresos que se obtengan por cualquier otro concepto...», como requisito identificativo de su carácter no lucrativo¹³.

El reconocimiento de que las asociaciones de utilidad pública, especialmente, y las fundaciones pueden operar en el mercado y aplicárseles el estatuto del empresario, viene avalado por el régimen fiscal de estas entidades, ya que el art. 3.3º de la Ley 49/2002 LRFESFL establece que

A los efectos de esta ley, se considera que las entidades sin fines lucrativos desarrollan una explotación económica cuando realicen la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos, o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios. El arrendamiento del patrimonio inmobiliario de la entidad no constituye, a estos efectos, explotación económica.

Y para ser consideradas como entidades sin fines de lucro a efectos especialmente fiscales, deben cumplir una serie de requisitos, enumerados también en el art. 3, que nos permite establecer una base de comparación con las cooperativas sin ánimo de lucro:

1. Deben perseguir fines de interés general
2. Deben destinar a la realización de dichos fines el 70% de las rentas e ingresos que se citan (explotaciones económicas, transmisión de bienes y derechos, ingresos por otros conceptos...)

¹³ Sobre la ambigüedad de la Ley en cuanto a la posible participación de fundaciones en sociedades cooperativas, que no se mencionan en la Ley estatal, y, en general, la falta de previsión normativa de posibles relaciones jurídicas y económicas entre fundaciones y asociaciones, vid. ARGUDO, J.L., «Notas sobre la participación de las fundaciones en sociedades cooperativas», en Acciones e Investigaciones Sociales, n.º 18 (2003), pp. 7-28.

3. La actividad realizada no puede consistir en el desarrollo de explotaciones económicas ajenas a su objeto o finalidad estatutaria (cifra de actividades ajenas a su finalidad no pueden superar el 40% de los ingresos totales)
4. Los fundadores, asociados, patronos, representantes estatutarios, miembros de los órganos de gobierno y cónyuges o parientes no pueden ser los principales destinatarios de las actividades, ni beneficiarse de condiciones especiales para utilizar sus servicios
5. Los cargos de patrono, representante estatutario y miembro de los órganos de gobierno deben ser gratuitos, aunque pueden reembolsarse los gastos en que incurran con los límites de la legislación fiscal de las personas físicas.
6. En caso de disolución, su patrimonio tiene que destinarse a alguna de las entidades consideradas como beneficiarias del mecenazgo (arts. 16 a 25).
7. Tienen que estar inscritas en el registro correspondiente
8. Tienen que cumplir las normas contables de las normas que las rigen, o del Código de Comercio.
9. Han de cumplir las obligaciones de rendición de cuentas que señale su legislación específica.
10. Tienen que elaborar anualmente una memoria económica.

Como puede observarse algunos de estos requisitos los cumplen directamente las cooperativas sin ánimo de lucro, pero insistimos en que se comprueba una disociación de normativas, ya que las entidades sin fines lucrativos tampoco cumplirían algunos de los requisitos exigidos a las cooperativas sin ánimo de lucro, por lo que parece evidente que tratan de regular entidades y realidades distintas, entre las que se produce una cierta aproximación en su régimen jurídico.

VI. Los posibles vasos comunicantes entre asociaciones y cooperativas sin ánimo de lucro

El art. 1.4 de la LODA de 2002 excluye expresamente de su ámbito de aplicación a las cooperativas, supuesto distinto del regulado para las asociaciones especiales en el apartado 3, que se regulan por su legislación específica. Las consecuencias derivables de la propia Ley orgánica es que las asociaciones reguladas por legislación específica complementan su régimen y regulación con los principios y normas asociativas de la Ley, mientras que las entidades excluidas, aunque tengan una base asociativa, no están sujetas a las normas orgánicas asociativas ya que responderían a una lógica distinta a

la del derecho de asociación¹⁴. Pero en el anterior apartado 2, la Ley orgánica declara su aplicación a «todas las asociaciones que no tengan fin de lucro y que no estén sometidas a un régimen asociativo específico», por lo que surge la duda razonable del encuadramiento de las cooperativas calificadas como «sin ánimo de lucro», motivado, al menos en parte, por la reciente legislación que las reconoce como «entidades sin fines lucrativos».

A las cooperativas, por su propia historia, se les ha reconocido una estructura de base asociativa y, como señala MARÍN¹⁵, aunque en el plano de la legalidad hace tiempo que las cooperativas no tienen la consideración de asociaciones, en el de la constitucionalidad, las cooperativas no son sino una «modalidad de asociaciones» (STC 96/1994, de 21 de marzo, FJ 3), y unas y otras están tuteladas por el art. 22 CE, aunque el art. 1.4 LODA las excluya de su ámbito de aplicación. La doctrina del Tribunal Constitucional, que ha tratado especialmente acerca de los límites del control jurisdiccional de los acuerdos adoptados por las asociaciones en el ejercicio de la potestad de organización de la que son titulares, al valorar en la sentencia citada 96/1994 el recurso de amparo de la cooperativa de viviendas recurrente tuvo en cuenta que se regía por la legislación cooperativa, pero admitió la revisión de los acuerdos por los tribunales —frente a la doctrina reiterada constitucional de no entrar a valorar los acuerdos asociativos si existe una base razonable de decisión y los estatutos no contradicen la Constitución o la ley por respeto al poder de autoorganización que comprende el derecho de asociación—, porque en el acuerdo impugnado de la cooperativa había que valorar también la existencia de una aportación económica del socio como presupuesto necesario para la adjudicación de una de las viviendas, que reitera la STS (1ª) de 30 de noviembre de 2006.

Dicha conclusión deriva de la doctrina establecida por el Tribunal Constitucional en la sentencia 23/1987, de 23 de febrero (FJ 6) al exigir que la invocación del derecho de asociación sólo puede producirse en los casos en que aparezca vulnerado el contenido de tal derecho, caso que no aprecia en las sociedades mercantiles —en particular en las sociedades de capitales— por predominar el carácter económico de la unión de capitales al carácter personal o social de unión de personas. Aún con esta premisa, no descarta que en ciertos casos pueda producirse una lesión del derecho de asociación, «siendo necesario plantear en cada supuesto si el derecho de que se trata y que se entiende lesionado es efectivamente de naturaleza asociativa».

¹⁴ GONZÁLEZ PÉREZ, J., y FERNÁNDEZ FARRERES, G., Derecho de asociación. Comentarios a la Ley Orgánica 1/2002, de 22 de marzo, Madrid, Civitas, 2002, p. 46.

¹⁵ MARÍN LÓPEZ, J. J., «Comentario a la sentencia del Tribunal Constitucional 96/1994, de 21 de marzo», en Cuadernos Civitas de Jurisprudencia Civil, 35 (abril-agosto 1994), pp. 776-777.

Para MARÍN¹⁶, las cautelas del Tribunal Constitucional respecto a las sociedades de capitales, no son extensibles a las sociedades mercantiles personalistas o a las sociedades civiles, después de constatar que la doctrina constitucional no las tiene con las sociedades cooperativas, y por ello propugna la plena aplicación del derecho fundamental de asociación en materias como la constitución de estas entidades, o las relaciones entre la sociedad y sus miembros. En la misma dirección, LAMBEA plantea que el encuadre normativo de las cooperativas entre las sociedades responde a necesidades prácticas de mercado y la calificación completa asociativa, siguiendo un criterio histórico-jurídico, no resuelve las necesidades del tráfico mercantil, por lo que opta por considerarlas como un «tipo de asociación autónoma e independiente, con notas societarias, que adopta por razones prácticas, la forma de empresa»¹⁷.

MARTÍNEZ SEGOVIA, sin negar la naturaleza jurídica de sociedad a la cooperativa, reconoce que en la misma concurre un objetivo lucrativo, conforme a cualquier otra sociedad, y otro social, «consistente en la realización de fines de orden social, lo que no desmerece su calificación societaria sino que la singulariza, indicando una posible peculiaridad en cuanto tipo de sociedad»¹⁸. No encuentra inconveniente por ello a la determinación de la naturaleza societaria de las cooperativas que estas puedan calificarse como entidades sin ánimo de lucro, ya que el socio puede obtener ventajas económicas aunque se pongan límites a las mismas, «lo que permite afirmar la existencia de un fin económico también en tales casos aunque concurrente claramente con otros de carácter social»¹⁹.

Sin entrar en el fondo de la discusión doctrinal sobre la naturaleza jurídica de las cooperativas, que se simplificaría —como señala SENENT²⁰— si se aceptase la posibilidad de la existencia de personas jurídicas tipo asociación, como agrupación de personas, que persigan un interés particular no lucrativo, en sentido estricto, conjuntamente con finalidades sociales, el interés de este trabajo se centra en destacar la proximidad normativa que existe en los aspectos sociales entre la regulación de las cooperativas y la legislación de asociaciones en desarrollo del derecho fundamental constitucional

¹⁶ MARÍN LÓPEZ, *op. cit.*, pp. 777-78.

¹⁷ LAMBEA RUEDA, A., «Raíces asociativas de las cooperativas en nuestro ordenamiento jurídico», en *REVESCO*. Revista de Estudios Cooperativos, 76 (primer cuatrimestre 2002), pp. 109-129, especialmente pp. 126-7.

¹⁸ MARTÍNEZ SEGOVIA, F.J., «Sobre el concepto jurídico de cooperativa», en MOYANO FUENTES, J. (coordinador), et alii, *La sociedad cooperativa: un análisis de sus características societarias y empresariales*, Jaén, Universidad de Jaén, 2001, pp. 58-9.

¹⁹ MARTÍNEZ SEGOVIA, *op. cit.*, pp. 61-62.

²⁰ SENENT, *op. cit.* pp. 123-25.

de asociación, por responder ambas instituciones a la necesidad de cumplir y satisfacer determinadas necesidades y finalidades sociales a través de organizaciones de base personal y carácter democrático. Por ello es defendible la aplicación del contenido del derecho de asociación, y de su desarrollo normativo, en la medida que no esté contemplado específicamente en la legislación cooperativa o garantice mejor los derechos de los socios, refrendado por la exposición de motivos de la LODA de 2002, al indicar respecto a las entidades excluidas de su regulación, que ello no obsta a «reconocer que el art. 22 de la Constitución puede proyectar, tangencialmente, su ámbito protector cuando en este tipo de entidades se contemplen derechos que no tengan carácter patrimonial». Es evidente, por otra parte, que diferenciar el contenido asociativo del económico puede ocasionar dificultades, dado que ambos estarán profundamente imbricados, y no sólo sucede exclusivamente en las sociedades de capitales²¹.

Las cooperativas de iniciativa social, como el resto de las calificables como sin ánimo de lucro, tienen un «plus» en la necesidad de contemplación jurídica de sus aspectos sociales, sin que quepa equipararlas a las asociaciones, ya que los socios deciden constituir una empresa para satisfacer sus necesidades, organizando los recursos económicos necesarios para cubrir las demandas sociales, favoreciendo una mayor integración social y económica de los mismos socios y de los beneficiarios de la actividad de la entidad .

Es interesante citar también otro aspecto que aproxima a las cooperativas sin ánimo de lucro y a las organizaciones no lucrativas típicas en la legislación cooperativa de Aragón y Cataluña, que contemplan la colaboración de personal voluntario en las cooperativas de iniciativa social²², lo que viene a reforzar el carácter social de la organización y sus actividades. Concretamente, la Ley aragonesa, pionera en esta previsión, lo regula del modo siguiente en su art. 77.3:

Asimismo podrán prever en sus Estatutos la integración de voluntarios, cuya aportación consistirá en la prestación de su actividad, de carácter altruista y solidario, para coadyuvar a los fines de interés general que persiga el objeto social de la cooperativa.

No estarán obligados a efectuar aportación de capital ni tendrán derecho a obtener retorno cooperativo, y no responderán personalmente de las deudas sociales.

²¹ LASAGABASTER HERRARTE, I., «Derecho de asociación y libertad de empresa. Notas a la STC 23/1987, de 23 de febrero», en Revista Vasca de Administración Pública, 22 (septiembre-diciembre 1988), pp. 196-197 y 201.

²² La ley de Cooperativas de la Comunidad de Madrid (art. 121.4) contempla la participación de personal voluntario en las cooperativas de integración social, pero no hace lo propio en las de iniciativa social.

Los Estatutos establecerán el régimen del voluntariado de acuerdo con esta Ley y con el resto de normas que lo regulan. Igualmente, las cooperativas responderán frente a terceros por los daños y perjuicios causados por los voluntarios que participen en sus programas como consecuencia de la realización de este tipo de actividades, en los términos establecidos en la normativa específica sobre voluntariado social²³.

La Ley estatal 6/1996, de 15 de enero, del Voluntariado requiere en su art.1 que para que pueda producirse la participación solidaria de los ciudadanos en actuaciones de voluntariado, debe desarrollarse «en el seno de organizaciones sin ánimo de lucro públicas o privadas», y estas organizaciones (art. 8) podrán contar con la colaboración de voluntarios si reúnen los requisitos de «estar legalmente constituidas, dotadas de personalidad jurídica propia, carecer de ánimo de lucro y desarrollar programas en el marco de actividades de interés general»²⁴.

Los voluntarios se integran en la cooperativa no para realizar la actividad cooperativizada sino para cumplir una finalidad social en función de la actividad de interés general que desarrolla la entidad. Tiene el personal voluntario por tanto un estatuto especial, de socio voluntario o especial, que encaja en las amplias posibilidades de autorregulación que permite la legislación y estatutos de las organizaciones cooperativas.

No han seguido este criterio otras leyes cooperativas, lo que indica de nuevo una cierta reserva o prevención en desarrollar en todos sus extremos el régimen jurídico que deriva de la calificación de estas cooperativas como entidades sin ánimo de lucro, en las que la participación de voluntariado es característica y reafirma el compromiso social de las organizaciones.

VII. Algunas consideraciones a modo de conclusión

Las cooperativas sin ánimo de lucro, de las que hemos tomado como ejemplo y modelo las cooperativas de iniciativa social, no son equiparables jurídicamente a las entidades sin fines lucrativos tales como las asociaciones y fundaciones reguladas por la legislación general.

²³ La Ley catalana, art. 128.4, añade que los voluntarios pueden asistir a la asamblea general y designar un representante en el Consejo Rector, en ambos casos sin derecho a voto.

²⁴ Incide en mayor medida en el carácter altruista el art. 2.2 de la Ley catalana 25/1991, de 31 de diciembre, por la que se crea el Instituto Catalán del voluntariado, que «entiende por entidad de voluntariado la entidad que tiene por objetivo trabajar para los otros en la mejora de la calidad de vida, que está integrada mayoritariamente por voluntarios y que constituye una organización autónoma sin afán de lucro».

La categoría de cooperativas sin ánimo de lucro es un elemento añadido que no configura una nueva clasificación de las cooperativas, ya que normalmente se encuadrarán entre las de trabajo asociado, de consumo o servicios, aunque la legislación cooperativa abra la posibilidad de incluirlas en cualquiera de las clases.

La necesidad de su regulación vino determinada por el rechazo al acceso de determinadas ayudas y contratos de servicios sociales por parte de las Administraciones Públicas, en función del cumplimiento de determinados requisitos formales, el principal de los cuales era la negación de su carácter no lucrativo.

La legislación cooperativa ha resuelto estos problemas de contratación y ayudas, pero ha optado por mantener el régimen fiscal específico cooperativo para estas organizaciones, que contempla especiales beneficios y exenciones, ya que aunque algunas leyes autonómicas declaren la equiparación fiscal con las entidades sin fines de lucro, en la legislación fiscal estatal de estas entidades no se ha contemplado expresamente esta posibilidad, y se plantean numerosos problemas de compatibilidad en los requisitos exigidos.

Esta utilización instrumental del reconocimiento expreso de la carencia de ánimo de lucro, podría llevar a pensar si afecta a su naturaleza o régimen jurídico. Por ser las cooperativas entidades de base personal, la comparación sólo puede producirse con las asociaciones, para reconocer una mayor fuerza atractiva del derecho constitucional de asociación en los derechos de los miembros de las organizaciones cooperativas, en las que, como en el resto de asociaciones reguladas por el contrato de sociedad, resulta a veces complejo diferenciar entre actos sociales y económicos puros.

Quizás el aspecto más destacado de esta aproximación, además de la confluencia en la satisfacción de necesidades de sus miembros y de la comunidad —y el papel destacado de ambos tipos de organizaciones de vertebración e integración social—, sea la contemplación por leyes cooperativas autonómicas de la posibilidad de incorporar personal voluntario en sus organizaciones, lo que refuerza el papel y valores sociales y solidarios.

De fondo, subyacen distintas concepciones en la legislación española, ya que si la legislación de economía social sigue teniendo dificultades para extenderse más allá de las empresas típicas (cooperativas y sociedades laborales), se está imponiendo la concepción anglosajona del «Tercer Sector» en las organizaciones no lucrativas, que tiene especiales consecuencias en el traspaso a la realidad jurídica de una concepción amplia del sector de la economía social. En la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a las personas en situación de dependencia, su art. 2.8 se preocupa de definir el Tercer Sector como las «organizaciones de carácter privado surgidas de la iniciativa ciudadana o social, bajo diferentes modalidades que responden a criterios de solidaridad, con fines de interés

general y ausencia de ánimo de lucro, que impulsan el reconocimiento y el ejercicio de los derechos sociales», y en su art. 3 n), establece como principio inspirador de la Ley «la participación del tercer sector en los servicios y prestaciones de promoción de la autonomía personal y atención a la situación de dependencia».

También en la exposición de motivos de la Ley 49/2002 del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos se hace referencia al Tercer Sector, lo que indica una diferenciación clara del movimiento cooperativo y de la economía social, aunque las causas no vamos a analizarlas ahora.

Sólo cabe constatar que en algunas Comunidades Autónomas se ha hecho un esfuerzo legislativo, no sólo en el sector cooperativo, de integrar las distintas organizaciones en las legislaciones sectoriales, y es un buen ejercicio comprobar la inclusión de cooperativas y sociedades laborales en la regulación específica de las empresas de inserción, pero hasta la fecha la legislación estatal ha sido mucho más parca en el reflejo legislativo de la presencia de la economía social, a pesar del avance comunitario europeo en los estatutos de organizaciones de la economía social (cooperativas, asociaciones, fundaciones y mutualidades)²⁵.

²⁵ Para un análisis diferencial de los enfoques de economía social y tercer sector, vid. por todos, CHAVES, R., y MONZÓN, J. L., «Economía social y sector no lucrativo: Actualidad científica y perspectivas», en *CIRIEC*, Revista de economía pública, social y cooperativa, 37 (abril 2001), págs. 7-33.