INFORME PARA DIRECCIÓN GENERAL IMPOSITIVA

CONSULTA: ¿LAS CORPORACIONES COOPERATIVAS TIENEN NATURALEZA JURÍDICA DE COOPERATIVAS? ¿ESTÁN COMPRENDIDAS POR EL RÉGIMEN TRIBUTARIO DE LAS COOPERATIVAS?

La consulta nos es presentada en nuestro carácter de instituto público promotor del cooperativismo y asesor preceptivo de los poderes públicos (artículo 187, literal a de la ley 18.407 de 23 de octubre de 2008), ante una duda interpretativa en ocasión del registro en DGI, por ser la primera institución que adopta esta forma jurídica.

Fuente legal: Ley 18.407.

El instituto de la Corporación cooperativa surge de la ley 18.407 y tiene como antecedente, en el derecho comparado, la legislación española.

Dicha ley, de acuerdo con su **artículo 1º**, tiene por finalidad "regular la constitución, organización y funcionamiento de las cooperativas y del sector cooperativo. Dentro de este colectivo se encuentra la "corporación cooperativa", que está sujeta a dicha ley y regulada por el capítulo VII del primer título. De la redacción surge el interrogante acerca de si no integrará "el sector cooperativo" sin tratarse de una cooperativa. La doctrina señala como entidades del sector cooperativo que carecen de naturaleza cooperativa al INACOOP y a las gremiales de cooperativas constituidas como asociaciones civiles (al tiempo de la sanción de la ley, CUDECOOP tenía esa naturaleza jurídica y estaba mencionada a texto expreso en la ley) y a los institutos de asistencia técnica de las cooperativas de vivienda que hubieran optado por una figura comercial o de asociación civil ("Derecho Cooperativo Uruguayo" – Reyes, Sergio y otros - FCU – 2011 – página 38).

En el **artículo 4** se define a las cooperativas como "asociaciones de personas", pero en el inciso final del mismo artículo se aclara que "Las cooperativas podrán revestir la forma de cooperativa de primer, segundo y ulteriores grados". Estas últimas se rigen por los **artículos 86, 87 y 88** de la misma ley, surgiendo que son "cooperativas de cooperativas", aunque puede existir un número limitado de socias de distinta naturaleza jurídica, están regidas por la misma ley y pueden realizar actividades de carácter técnico, económico, social, cultural y de representación.

Por su parte, el **artículo 89** las define como "asociaciones empresariales constituidas mayoritariamente por cooperativas de primer y segundo o ulterior grado", cuyo objeto es la "definición de políticas empresariales, su control y, en su caso, la planificación estratégica de la actividad de sus socios, así como la gestión de los recursos y actividades comunes". Luego de determinar, en sus incisos siguientes, su régimen de organización, culmina diciendo que "son personas jurídicas y en todo lo no regulado expresamente por este artículo se aplicará

lo dispuesto para las cooperativas de segundo o ulterior grado”…. las cuales se rigen por “las disposiciones de la presente ley” (artículo 86). Sin duda, entendemos que se trata de un “subtipo de cooperativa de segundo grado”, con un objeto y un régimen de conducción específico. La expresión “asociaciones empresariales” no les hace perder tal calidad; sencillamente señala que se crean para el funcionamiento empresarial colectivo, no son gremiales. Ciertamente, no pueden considerarse sociedades comerciales, cuando están sometidas al régimen cooperativo.

El **artículo 5º** de la ley reserva el uso de la palabra “Cooperativa” a las entidades de tal naturaleza; el 89, aplicando el criterio general, denomina a las que estamos estudiando, como “corporaciones cooperativas”.

Finalmente, el **artículo 9º** incluye entre los “actos cooperativos” a los actos intercooperativos: aquellos realizados por las cooperativas entre sí cuando estuviesen asociadas bajo cualquier forma o vinculadas por pertenencia a otra de grado superior, en cumplimiento de su objeto social.

Resulta claro, entonces, que en las corporaciones cooperativas las relaciones internas de sus entidades socias son actos cooperativos y que están reguladas por el derecho cooperativo.

Régimen tributario

La voluntad del legislador, en materia tributaria, fue la de no innovar en relación con las cooperativas. Mientras que para su funcionamiento y tratamiento general se unificó el régimen jurídico, derogándose las leyes que separadamente regían para cada tipo de cooperativas, en materia tributaria el artículo 218 mantuvo los regímenes preexistentes.
Pero una disposición de esa naturaleza era insuficiente, porque se abandonó un régimen de “numerus clausus” de tipos de cooperativas a un sistema abierto a nuevas clases (artículo 98). Además, se crearon nuevas figuras, tales como la que es objeto del presente estudio.
Por tal razón en **el segundo inciso del artículo 218** se previó que las clases o tipos de cooperativas contenidos en la ley, que no tuvieran una regulación tributaria expresa con anterioridad a la misma, gozarían de los beneficios establecidos para las cooperativas de consumo en el artículo 8º de la ley 17.794 de 22 de julio de 2004.

Aprobado en sesión del Directorio de fecha 13 de febrero de 2014 (Acta 197)

Esc. Danilo Gutiérrez
Director Ejecutivo