



H. Cámara de Diputados
ENTRE RÍOS

LA LEGISLATURA DE LA PROVINCIA DE ENTRE RÍOS

SANCIONA CON FUERZA DE LEY

Artículo 1º - Modifíquese el Artículo 151 del Código Fiscal de Entre Ríos, el que quedará redactado de la siguiente forma:

“Artículo 151 - El ejercicio habitual y a título oneroso en la Provincia de Entre Ríos del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, locaciones de bienes, obras o servicios, o de cualquier otra actividad, cualquiera sea el resultado económico obtenido y la naturaleza del sujeto que la desarrolle, y el lugar donde se realice (zonas portuarias, espacios ferroviarios, aeródromos y aeropuertos, terminales de transporte, edificios y lugares de dominio público y privado y todo otro de similar naturaleza) estará alcanzado con un Impuesto sobre los Ingresos Brutos en las condiciones que se determinan en los artículos siguientes.”

Artículo 2º - Modifíquese el Inciso l) del Artículo 156 del Código Fiscal de Entre Ríos, el que quedará redactado de la siguiente forma:

“Artículo 156 - No integran la base imponible los siguientes conceptos:

l) Los ingresos provenientes de las operaciones y/o servicios realizados entre las cooperativas constituidas conforme con la Ley Nacional N° 20.337 y sus asociados en el cumplimiento de su objeto social, como asimismo los respectivos retornos. Esta disposición comprende el aprovisionamiento de bienes y/o la prestación de servicios que efectúen las cooperativas a sus asociados, la entrega de su producción que los asociados de las cooperativas



H. Cámara de Diputados
ENTRE RÍOS

efectúen a las mismas y las operaciones financieras que se lleven a cabo entre las cooperativas y sus asociados, los importes que correspondan al productor asociado por la entrega de su producción, en las cooperativas que comercialicen producción agrícola únicamente, y el retorno respectivo.”

Artículo 3º - Comuníquese, etc.

Manuel Troncoso
Diputado Provincial
Bloque PRO
Autor



H. Cámara de Diputados
ENTRE RÍOS

FUNDAMENTOS

Sr. Presidente:

Es importante, antes que nada, desarrollar el concepto de ingreso bruto. Partimos de una conceptualización general diciendo que es presentado como un impuesto que grava el ejercicio de la actividad en forma habitual y onerosa dentro del territorio de las provincias. Advertimos primeramente el error de técnica legislativa implicada en la denominación del impuesto. Ningún impuesto toma su nombre a partir de la base imponible (sobre lo que se grava) sino que en general se edifica la denominación a partir del hecho imponible (lo que se grava).

No es nuestra intención en esta oportunidad hacer un recuento histórico de la evolución del hecho imponible del tributo. En los primeros textos se hablaba de actividad lucrativa. Es decir, se estaba señalando una característica intrínseca de la actividad, que de por sí debía ser capaz de producir lucro. Se hacía, por ende, abstracción de las intenciones o propósitos del agente que desarrolla la actividad, para considerar solamente y de manera objetiva las características de esta.

El régimen de coparticipación federal establecido por la Ley N° 20.221 y su modificatoria Ley N° 23.548 estableció los lineamientos fundamentales a los cuales debían ajustarse obligatoriamente las distintas jurisdicciones adheridas para reestructurar sus impuestos locales. En lo que a la normativa federal se refiere, el artículo 9 inciso b) punto 1 de la Ley de Coparticipación se ocupa de las pautas uniformes en materia de ingresos brutos. Las pautas uniformes son criterios que establece en forma obligatoria la Ley de Coparticipación y que todas las provincias deben acatar en la conformación técnica de los impuestos, tanto de sellos como de ingresos brutos.



H. Cámara de Diputados
ENTRE RÍOS

Respecto de los ingresos brutos, dice la Ley de Coparticipación en su artículo 9 que tiene que recaer sobre una actividad ejercida con fin de lucro: “La adhesión de cada provincia se efectuará mediante una ley que disponga”. En lo que respecta a los impuestos sobre los ingresos brutos, los mismos deberán ajustarse a las siguientes características básicas: recaerán sobre los ingresos provenientes del ejercicio de actividades empresarias (incluso unipersonales) civiles o comerciales con fines de lucro, de profesiones, oficios, intermediaciones y de toda otra actividad habitual excluidas las actividades realizadas en relación de dependencia y el desempeño de cargos públicos.

Las cooperativas tienen un régimen legal diferente y autónomo, enmarcado en la Ley Nacional N° 20.337 con su naturaleza jurídica que le es propia y diferente al resto de los tipos asociativos. Según lo sostiene el Dr. Alberto Víctor Verón (Tratado de Cooperativas, a fs. 66 y sgtes. Editorial LA LEY, julio 2009) “El carácter de autonomía lo da la existencia de principios generales comunes a toda materia, o especiales de la misma, que sirven para conferirle una unidad propia y diferenciada de las otras materias (Neri).

Estos requisitos, se estima, se cumplen con creces en el derecho cooperativo, por sus principios diferenciales, por la naturaleza jurídica propia de la cooperativa, por la empresa cooperativa y por el acto cooperativo”.

Sin perjuicio de tener presente este bien desarrollado posicionamiento “autonomista”, coincidimos con Cuesta en que existe un “conjunto específico de normas que regulan las cooperativas y sus actividades institucionales, que contiene los elementos indispensables para configurar una rama independiente del derecho...”.

Dicho régimen jurídico específico busca salvaguardar su congruencia y coherencia para eliminar posibles conflictos de interpretación en cuanto a la aplicación de normas ajenas a la ley específica y dejando, por consiguiente, expedita la aplicación



H. Cámara de Diputados
ENTRE RÍOS

subsidiaria de otras disposiciones solo en aquellos casos en que no introducirán elementos de confusión por no repugnar rasgos propios de las cooperativas.

Fue precisamente este concepto el que llevó a que el nuevo Código Civil y Comercial de la Nación reconozca, en su artículo 148, que las cooperativas son entidades distintas de las sociedades y demás tipos de personas jurídicas privadas y que se rigen por su legislación especial (Ley Nacional N° 20.337).

En relación al capital Cooperativo, Althaus sostiene, en su Tratado de Derecho Cooperativo (pág. 318, Editorial Zeus), que “El capital cumple fundamentalmente, en la cooperativa, una función instrumental: es un medio para la realización del fin común constituido por la causa de aquélla, o sea la prestación de los servicios en que consiste su objeto. Otras funciones que el mismo tiene asignadas en las sociedades comerciales, y principalmente en las de capital, a cuyo esquema estructural es adaptada la cooperativa, se desvanecen o debilitan en esta última.”

En una sociedad se invierte dinero para obtener una rentabilidad, por ello la renta es funcional al capital que otorga el negocio. En cambio, en la empresa cooperativa, el asociado aporta capital en función de un servicio, por lo tanto, en la empresa de capital la participación en el éxito del negocio se mide por las utilidades que genera la empresa, y está en función de lo aportado. En la empresa cooperativa la distribución del excedente se mide en función de la diferencia entre el costo y el precio del servicio prestado sobre la base del uso que se hizo del sistema (Art. 42 de la Ley N° 20.337). Dicho de otro modo, en el sistema cooperativo uno crece en participación no por poner más capital, sino por usar más el sistema. Con lo cual la naturaleza jurídica del capital cooperativo es totalmente distinta del capital de una sociedad.

Dentro de sus principales distinciones encontramos la peculiar naturaleza jurídica del acto cooperativo respecto a los demás actos jurídicos. Así lo establece la



H. Cámara de Diputados
ENTRE RÍOS

Ley de Cooperativas en su artículo 4 definiendo que “Son actos cooperativos los realizados entre las cooperativas y sus asociados y por aquéllas entre sí en el cumplimiento del objeto social y la consecución de los fines institucionales. También lo son, respecto de las cooperativas, los actos jurídicos que con idéntica finalidad realicen con otras personas”.

El Dr. Dante Cracogna (Manual de Legislación Cooperativa, pág. 19, Editorial ITERCOOP Editora Cooperativa Ltda., Bs As.) expresa claramente: “A partir, pues, de la actual LC los actos cooperativos tienen expreso reconocimiento jurídico, por lo cual sus consecuencias deben adecuarse a su peculiar naturaleza con exclusión de la aplicación de otras figuras o regímenes...”. De esta forma lo ha establecido también la jurisprudencia: “El acto cooperativo está regido en primer término por el derecho cooperativo y en segundo lugar por el derecho común aplicable a la figura contractual cuya forma asuma. Una de las consecuencias que trae la calificación de cooperativo de un acto es su indivisibilidad e inseparabilidad de la propia relación entre la cooperativa y sus asociados, de tal manera que las reglas del derecho común correspondientes a su naturaleza sustancial deben aplicarse en armonía con el régimen de la Ley N° 20.337 y con las normas estatutarias de la entidad” (CNCiv., Sala C, 15/05/85, ED, 116-295).

Así también lo estableció la jurisprudencia, en no pocos casos, al definir: “el acto cooperativo está regido en primer término por el derecho cooperativo y en segundo lugar por el derecho común aplicable a la figura contractual cuya forma asuma” (CNCiv., Sala C, 14/05/85, LL, 1985-E-111 y DJ, 1986-1-620.) y “ante un acto cooperativo deben prevalecer las reglas de la cooperativa sobre otras normas jurídicas que pudieran intentar aplicársele a una relación determinada” (Capel. Noroeste de Chubut, 11/05/2000, LL, 2001-A-152).



H. Cámara de Diputados
ENTRE RÍOS

Conforme a doctrina autorizada (v.gr. Corvalán, Althaus) el reconocimiento del acto cooperativo como diverso de los actos de derecho común, conduce a la legislación específica aplicable: el derecho cooperativo, y la jurisdicción a que estará sometido: fuero cooperativo, esto es que, si bien le son aplicables las normas generales de los actos jurídicos, el acto cooperativo tiene un particular objeto inescindiblemente vinculado a la intención de los sujetos intervinientes, como vehículo para satisfacer sus necesidades interactuando a través de una organización constituida de acuerdo con los principios y valores de la cooperación.

Continuando con el planteo inicial, tanto la doctrina como la jurisprudencia, avalan que las relaciones de las cooperativas entre sí se rigen por las disposiciones de la Ley de Cooperativas a través de la constante interrelación entre ellas por actos cooperativos, siendo indivisible e inseparable de aquella relación. De tal manera que las reglas del derecho societario no son aplicables por no armonizarse con la naturaleza sustancial del régimen cooperativo. Así lo asegura el Dr. Verón al decir: “Asimismo, también se configura acto cooperativo cuando dos cooperativas lo realizan entre sí, porque, se sigue sosteniendo, ambas actúan con la voluntad valorada que se indica para los actos realizados con terceros, sin importar si están vinculadas en una entidad superior o unidas por un vínculo cooperativo permanente”. (Tratado de Cooperativas, a pág. 100. Editorial LA LEY – julio 2009).

Si bien es de otra provincia, vale recordar el influyente fallo del 18 de agosto de 1981 (DJBA 121-326), donde la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires había declarado que “los actos que las cooperativas realizan con sus asociados poseen una naturaleza jurídica peculiar, no pueden reputarse como operaciones de mercado, ni contratos de compraventa, y no son, en consecuencia, susceptibles de ser identificados con un contrato civil o comercial”.



H. Cámara de Diputados
ENTRE RÍOS

De lo cual se deduce, como afirma el Cr. Daniel Camino, especialista en la temática, teniendo en cuenta este concepto y la naturaleza económica de las entidades sin fines de lucro, se puede decir que “en las cooperativas no hay una intermediación entre el mercado y el asociado, que es lo que existe en las entidades comerciales comunes, que lucran con la diferencia entre el costo y el precio de venta, es decir, no existe acto de comercio, no hay transacción que transfiera riqueza de uno a otro”, Por ello, el acto cooperativo debería quedar fuera del impuesto a los ingresos brutos, ya que en dicho acto no se verifica el hecho imponible del cual es objeto este tributo.

En un mundo en crisis, donde: la lógica empresarial se impone cada vez con más virulencia, los valores de solidaridad y esfuerzo se cuestionan y la asimetría entre capital y trabajo es más grande que nunca en la historia, las cooperativas son un ejemplar modelo de organización. El perfil social de las cooperativas, sus diferencias con las empresas lucrativas y su capacidad de resistir mejor a las crisis (ya que operan en beneficio de sus asociados) las posiciona en un lugar trascendental para el futuro de nuestra Nación.

El presente proyecto de Ley que tiene como principales objetivos, disminuir el impacto de la crisis en las Cooperativas y fomentar el desarrollo productivo de nuestra hermosa Provincia.

Por las razones expuestas, solicito a mis pares la aprobación del presente proyecto de ley.

Manuel Troncoso
Diputado Provincial
Bloque PRO
Autor