

## **Paula Algorta - Marcelo Amorín. El retorno de excedentes en las cooperativas de segundo grado en la ley uruguaya**

### **RESUMEN**

Las cooperativas pueden asociarse entre sí mediante cualquier forma jurídica. Pueden optar por asociarse mediante el tipo “cooperativa de grado superior”, forma típica de integración cooperativa.

El artículo 86 de la Ley del Sistema Cooperativo uruguayo No. 18.407 (LSCO) dispone que “Por resolución de sus respectivas asambleas las cooperativas podrán constituir cooperativas de segundo o ulterior grado o asociarse a ellas. Éstas se regirán por las disposiciones de la presente ley con las adecuaciones que resulten de su naturaleza. Deben contar con un mínimo de dos socios”.

Se rigen por las disposiciones para las cooperativas de primer grado, con las adecuaciones que amerita.

El retorno de excedente en las cooperativas de segundo grado se distribuirá entre sus socios en proporción al capital aportado o a los servicios utilizados, según lo establecido en el estatuto (art. 70 LSCO).

Se analiza en la presente ponencia cuál debe ser el tratamiento de los excedentes generados por los socios de las cooperativas o entidades socias en las cooperativas de segundo grado, cuando la cooperativa de segundo grado hubiera optado porque el mismo retorne en proporción a los servicios utilizados. La LSCO no regula expresamente esta situación, más allá de la previsión general del art. 70 de la LSCO sobre retorno de excedentes.

A efectos del análisis del destino que deberá darse a los excedentes netos del ejercicio cuando los mismos han sido generados por los socios de las cooperativas socias, es preciso analizar la regulación en la LSCO sobre el acto cooperativo, operaciones con terceros y retorno de excedentes que deviene en general aplicables a estas cooperativas con las particularidades que se destacan en la propia LSCO.

### **ABSTRACT**

Cooperatives can hold associations in different legal forms. One of its most typical form of association is the one known in Uruguay as “Second Degree Cooperatives”.

Article 86 of uruguayan Cooperatives Law N° 18.407 (LSCO) states that by a resolution of its meeting, cooperatives may either set up a cooperative of “Second Degree” or associate to it. This form of cooperatives association is regulated by the legal standards of first-degree cooperatives.

Article 70 of the Cooperatives Law establishes that in Second Degree Cooperatives, profits shared taking into consideration the capital they put up or the use of services.

The aim of this work is to study how profit should be shared with in the partners of the Second Degree Cooperatives when this profit was generate for de partners of the Cooperatives partners, when the legal entity has determine that it would be in directly relation with the amount of the usage of services. With regard to this aspect the LSCO does not provide other solution than the one previously announced regarding article 70.

When it comes to analyze the destination of net incomes generated by the partners of cooperatives partners, we have to bare in mind the LSCO regulation related to de cooperative act, relationships with third sand the profits shared, which in general the LSCO makes reference to first degree cooperatives.

## **EL RETORNO DE EXCEDENTE EN LAS COOPERATIVAS DE SEGUNDO GRADO EN LA LEY URUGUAYA**

### **1) Las Cooperativas de segundo grado en la Ley del Sistema Cooperativo Uruguayo No 18.407 (LSCO)<sup>118</sup>**

El artículo 81 de la LSCO enuncia la libre asociación de las cooperativas entre sí o con otras personas jurídicas, establece, que podrán hacerlo sean aquellas públicas o privadas, así como tener en ellas participación, si así lo prevé el estatuto.

Las cooperativas pueden asociarse entre sí de acuerdo a lo referido supra mediante cualquier forma jurídica. Pueden optar por asociarse mediante el tipo “cooperativa de grado superior”, forma típica de integración cooperativa.

En este último caso, las cooperativas de primer grado se asocian entre sí para conformar una cooperativa de segundo grado, y estas a su vez pueden asociarse en una cooperativa de grado ulterior.

El artículo 86 de la LSCO dispone que “Por resolución de sus respectivas asambleas las cooperativas podrán constituir cooperativas de segundo o ulterior grado o asociarse a ellas. Éstas

---

<sup>118</sup> Con mayor ampliación ver Amorín, M y Algorta, P. en Sociedades Cooperativas. Sistema y Derecho Cooperativo, 1° edición, 2010, La Ley Uruguay, p. 365 y ss.

se regirán por las disposiciones de la presente ley con las adecuaciones que resulten de su naturaleza. Deben contar con un mínimo de dos socios”.

Sólo las Asambleas de cada una de las cooperativas fundadoras o de la que ingresa posteriormente al emprendimiento asociativo, tienen la posibilidad de disponer, la incorporación de la respectiva cooperativa, por mayoría simple de votos presentes, salvo que el estatuto exija una mayoría calificada.

A efectos de la constitución, no se exige un número de cinco socios o más, pudiendo entonces asociarse dos o más cooperativas de primer grado en una de segundo grado y dos o más cooperativas de segundo grado en una cooperativa de ulterior grado (num. 1 art. 8 LSCO).

La calidad de socio en una cooperativa de grado superior se adquiere mediante la adhesión en el acto constitutivo o posteriormente por decisión del Consejo Directivo de la cooperativa de segundo o ulterior grado (art. 19 LSCO).

Se rigen por las disposiciones para las cooperativas de primer grado, con las adecuaciones que amerite, por lo que la regulación sobre los derechos y obligaciones de los socios, los órganos sociales, sus facultades y deberes, su régimen económico, su disolución y liquidación, etc devienen en general aplicables con las particularidades que se destacan.

La LSCO admite que en las cooperativas de segundo o ulterior grado pueden integrarse en calidad de socios personas jurídicas de otro tipo, públicas o privadas, y personas físicas, hasta un máximo del 20% (veinte por ciento) del total del capital social de la cooperativa.

Según dispone el artículo 87 LSCO, las cooperativas de segundo o ulterior grado podrán realizar, actividades de carácter técnico, económico, social, cultural y asumir la representación de sus miembros, conforme con las disposiciones de la ley y de sus respectivos estatutos (Art. 87 LSCO).

Puede formarse una cooperativa de grado superior mediante una agrupación empresarial de tipo jerárquico por la cual se desarrolla una actividad económica en forma cooperativa a favor de sus socios; y/o el desarrollo de actividades que tiendan a completar o coordinar la actividad económica de ellos<sup>119</sup>.

La integración de las cooperativas de primer grado permite la eliminación del lucro de los intermediarios en los niveles superiores, realizando con mayor plenitud el programa cooperativo y

---

<sup>119</sup>Althaus, Althaus, A., Tratado de Derecho Cooperativo, p. 284-2285, 2º edición actualizada, Rosario – (Argentina): Zeus editora, 1977, citando a Graziani, A., “Società cooperativa e scopomutualistico” en Rivista del diritto commerciale e del diritto generale delle obbligazioni”, Milano, 1950, Vol. 48, pp. 284-285.

asegurando mayores ventajas para los miembros de los organismos de base, exclusivos beneficiarios de la gestión común<sup>120</sup>.

Se intenta mediante esta asociación mejorar el servicio que la cooperativa presta a sus asociados. La asociación es útil para, entre otros, realizar compras o ventas de los servicios que prestan las cooperativas de mayor volumen, planificar la actividad de sus integrantes para competir en el mercado cada vez más monopolizado, en el plano nacional e internacional.

Como particularidad, el artículo 88 de la LSCO establece que en las cooperativas de segundo o ulterior grado se puede establecer en el estatuto un régimen de representación y voto proporcional al número de socios, al capital aportado, uso de los servicios u otros criterios que se fijen.

El voto ponderado en estas cooperativas se encuentra previsto también en el numeral 6 del artículo 8 de la LSCO. Si bien el principio continúa siendo un socio un voto, la ley establece la posibilidad de apartarse del mismo por vía estatutaria.

No se establece un límite a la cantidad de votos que pueda tener una cooperativa integrante en función del voto proporcional.

Se mantiene como fuera concebido por los clásicos, el principio de control y gestión democrática de los socios en aquellos casos en que el número de representantes y voto se determina de forma proporcional al número de socios que tenga cada cooperativa socia (v.g. un voto cada cien socios), o en proporción al uso de los servicios ya que se permite asegurar la preponderancia a las cooperativas que utilizan el máximo los servicios de la unión y que concurren así a la extensión del sector cooperativo.<sup>121</sup>

Señala Althaus que la regla de la singularidad del voto por asociado tiene un fundamento humanista que no se ve afectado cuando se deja de lado en las cooperativas de grado superior, cuyos integrantes no son sujetos de existencia visibles dotados por ende de los atributos propios de la humanidad. Por el contrario, cuando en la asamblea de aquéllas se atribuye voto desigual a las cooperativas asociadas, se llega al mismo resultado práctico que si de dicha asamblea participaran directamente los asociados de las segundas, resolviendo sobre la gestión de la que, mediatamente, son exclusivos beneficiarios.<sup>122</sup>

A efectos de asegurar el principio de control y gestión democrática, todos los socios deberán tener al menos un voto, cualquiera sea el número de socios o capital requerido para tal, y ninguna de las cooperativas socias podría tener tal número de votos que logre por sí sola la mayoría.

---

<sup>120</sup> Althaus, op. cit., p. 435.

<sup>121</sup> Althaus, op. cit., p. 449 citando a Coutant, L., *L'évolution du droit coopératif de ses origines à 1950*, ed. MatotBraine, Reims, 1950.

<sup>122</sup> Althaus, op. cit., p. 450.

En caso de voto ponderado, si bien nuestra LSCO nada señala, entendemos se infiere de derecho cooperativo, que se debe fijar un mínimo y un máximo que aseguren la participación de todas las asociadas e impidan el predominio excluyente de alguna de ellas.

En caso de estipulación estatutaria de un régimen de representación y voto proporcional al número de socios, al capital aportado, uso de los servicios u otros criterios, el número de votos puede variar en cada ejercicio.

El retorno de excedente se distribuirá entre sus socios en proporción al capital aportado o a los servicios utilizados, según lo establecido en el estatuto (art. 70 LSCO).

Como señalamos, se rigen por las disposiciones para las cooperativas de primer grado, con las adecuaciones que amerite. Interesa al tema en análisis el estudio del acto cooperativo, de las operaciones con terceros y el retorno de excedentes en las cooperativas de primer grado que devienen aplicables a las cooperativas de segundo grado y determinarán nuestras conclusiones sobre el retorno de excedentes en éstas.

### **1.1) El Acto Cooperativo en la LSCO**

El acto cooperativo ha sido sindicado de figura de importancia excluyente; gozne sobre el que gira el propio concepto de cooperación por la doctrina que se ha ocupado del asunto.

Entre los antecedentes clásicos, a partir de los que se fue construyendo la categoría, puede mencionarse las obras del mexicano Antonio Salinas Puente la “teoría del acto cooperativo” (1954), del venezolano Jaime Daly Guevara (1967) y particularmente del brasileño WaldirioBulgarelli en su “Elaboração do Direito Cooperativo”, quien desarrolla la tesis que los actos internos practicados por la cooperativa con sus asociados constituyen otra especie de negocio que se denomina acto cooperativo.

Cracogna en Argentina señalaba “la noción de acto cooperativo constituye el logro más destacable que la moderna doctrina del Derecho Cooperativo ha alcanzado” y agrega: “siempre que se trate de relaciones entre socio cooperativa y tengan por objeto la prestación del servicio que constituye el objeto de ésta” (...) “Tiene las siguientes notas esenciales e irreductibles que le son comunes a) Intervención de socio y cooperativa, b) objeto del acto idéntico al objeto de la cooperativa y c) espíritu de servicio. De donde se desprende que todo esos actos son reducibles a los mismos elementos esenciales.”<sup>123</sup>

---

123 Cracogna, D., Estudios de Derecho Cooperativo, Buenos Aires: Intercoop, 1986.

El artículo 9 LSCO brinda una tipicidad de configuración para el Acto Cooperativo. Establece dicho artículo 9 de la LSCO que “Son actos cooperativos los realizados entre las cooperativas y sus socios, por éstas y los socios de sus cooperativas socias, o 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”. Y agrega que “Los mismos constituyen negocios jurídicos específicos.”

El acto cooperativo se conforma en la ley como un negocio jurídico convencional. Es manifestación intencional de voluntad secundada por el ordenamiento jurídico, emergente de los sujetos de derecho previstos en el primer párrafo del artículo 9 de la LSCO, mientras actúan entre sí y no de cualquier sujeto de derecho, tiene entonces en sus presupuestos la consideración de los componentes personales del pacto.<sup>124</sup>

Lo que viene de señalarse excluye de la definición de actos cooperativos a los negocios unilaterales en cuanto a las partes intervinientes. El acto cooperativo es una convención, que tiene como nota típica especial que solo es calificable de tal el negocio que se verifica entre ciertos sujetos, que se encuentran ubicados en ciertas situaciones jurídicas previamente.

El acto cooperativo, en el derecho uruguayo, comprende negocios convencionales, obligacionales y dispositivos.

Para arribar a la calificación del acto cooperativo, se deberá entonces y primordialmente, considerar los componentes personales del pacto (cooperativas, socios de cooperativa) y la situación en la que se encuentran, a esto seguirá la calificación como acto cooperativo, no siendo susceptible en este caso, luego ingresar en la categoría contrato o convención no contractual.

El tema se presenta a nivel de tipicidad de regulación, en cuanto al derecho aplicable en subsidio a los actos cooperativos según por ejemplo creen o extingan obligaciones, o constituyan negocios dispositivos en sentido amplio o estricto, tema que excede la presente ponencia<sup>125</sup>.

En torno a la calidad requerida a los componentes personales del pacto, ingresan en este tipo negocial los negocios jurídicos celebrados entre:

- a) Las cooperativas y sus socios
- b) Las cooperativas entre sí cuando estuviesen asociadas bajo cualquier forma.
- c) Las cooperativas y los socios de sus cooperativas socias.

---

124 Sobre tipicidad contractual, Larenz. K Metodología de la Ciencia del Derecho, Barcelona: Ariel Derecho, 1994, pp. 297-300, Gete – Alonso y Calera, M° del C., Estructura y Función del tipo negocial, pp 39-51, Bosch, Barcelona, 1979.

<sup>125</sup>Por ampliación ver Amorín-Algorta, op. cit. p. 75 y ss.

Entonces las cooperativas relacionadas por vínculos asociativos no societarios cuando operan entre sí, en el marco de aquéllos, estarán concretando actos cooperativos.

Si un socio de una cooperativa que se encuentra integrada con otra en un emprendimiento societario, cooperativa de segundo grado u otro, realiza una operación con una cooperativa socia de su cooperativa de origen, éste será un acto cooperativo.

Sin embargo, resulta excluida de este tipo negocial la operación que se concretara entre un socio de una cooperativa y otra cooperativa en mérito a otro vínculo que las pudiera relacionar, por ejemplo, de cambio.

## **1.2) La regulación de las operaciones con no socios en la LSCO**

El artículo 80 de la LSCO establece, sin necesidad de previsión estatutaria, la posibilidad de las cooperativas de prestar servicios propios de su objeto social a no socios, siempre que se cumplan determinados requisitos, sin fijar un límite en el volumen de las operaciones (con excepción de las cooperativas de trabajadores).

La decisión de habilitar este tipo de operaciones debe fundarse en razones de interés social o ser necesaria para el mejor desarrollo de la actividad económica de la cooperativa, siempre que no comprometa su autonomía, y que las mismas no se otorguen en condiciones más favorables que a los socios.

En un circuito cerrado en que los asociados son, a la vez, los usuarios de los servicios de la cooperativa, el sistema tal como fue concebido por los clásicos funciona a la perfección. Si como usuarios pagarán provisoriamente, tal vez, algún adicional sobre el costo de aquéllos, como asociados fatalmente lo recuperarán, al fin de cada ejercicio y en su exacta medida, por vía de retorno.

Desde esa perspectiva, esto no se verifica cuando se abre el círculo y se admite el acceso de terceros no asociados a la operatoria social. En este caso se produce fatalmente una distorsión del sistema, y la concepción tradicional del "precio justo" se aleja en su realización práctica, en mayor o menor medida, del ideal; desviación cuyo signo y medida estarán dado por la relación que exista entre el precio del servicio y su costo.

La hipótesis más probable, desde aquel encare de la ayuda mutua y la cooperación, es que el precio que paguen los terceros excederá del costo del servicio, por lo que al fin del ejercicio resultará un excedente por concepto de operaciones realizadas con terceros, parte del cual retornará a los socios. En esta hipótesis, cada asociado percibirá, disfrazado en la apariencia de un

único retorno, junto a la restitución de lo que él ha pagado por encima del costo, un “plus” formado por lo que ha pagado en exceso el tercero.<sup>126</sup>

Las razones para admitir la prestación a servicios con no socios en la LSCO son: a) el interés social, b) mejor desarrollo de la actividad cooperativa, conceptos jurídicos indeterminados, por lo que deberá evaluarse en cada caso dicho supuesto.

Además, no se puede comprometer la autonomía de la cooperativa ni prestarse en condiciones más favorables que a los socios.

En todas las modalidades de cooperativas, incluso en las cooperativas de segundo o ulterior grado, es admisible en el Derecho positivo uruguayo la posibilidad de operar con no socios en las condiciones previstas en el artículo 80 LSCO.

Si bien la ley cada vez que define a las modalidades de cooperativa a partir del artículo 99 y siguientes, señala en la definición que son aquellas que prestan los servicios objeto de la cooperativa a sus “socios”, no varía el ámbito de la norma que se infiere del artículo 80 que alcanza a las operaciones con terceros en todas las modalidades.

El legislador parte de la base de que la actividad de la cooperativa está dirigida a sus socios, a brindarle servicios a aquellos, pero habilita a la entidad a prestarle servicios a terceros en las condiciones previstas.

En caso de resultado positivo, luego de abonado los intereses de los instrumentos de capitalización subordinados y recompuestos los rubros patrimoniales, la LSCO establece que el 10% (diez por ciento) del remanente se debe destinar para la constitución de una Reserva por concepto de operaciones con no socios (art. 70 LSCO).

La LSCO no prevé que los ingresos o pérdidas obtenidos por la actividad cooperativa prestada a no socios se deba contabilizar de forma separada. Solo se impone que el 10% de los excedentes, de todos ellos, de acuerdo a lo antes señalado se destine a esta reserva irreplicable por operaciones con no socios, el resto de las utilidades correspondientes a dichas operaciones sigue la suerte de los excedentes de percepción y ese destino es independiente además del volumen de las operaciones con no socios efectivamente concretadas, alcanza con que la cooperativa tenga la posibilidad de hacerlo para que deba constituirse.

No existiendo límites en el volumen de operaciones con terceros que las cooperativas se encuentran habilitadas a realizar, y además, considerándose algunas operaciones con no socios como si no fueran tales (inc 2° art. 80), una proporción mayor del 10% de los excedentes netos podrían provenir de operaciones con terceros, percibiendo de esta forma el socio por vía de retorno

---

126 Althaus, A., op. cit, p.105 y ss.

de excedentes de percepción un “plus” formado por lo que ha pagado en exceso el tercero, lo que conforma la existencia de lucro en sentido estricto..

La reserva por operaciones con no socios establecida en el artículo 70 sólo no se conforma si los destinatarios del servicio social son exclusivamente los socios.

Edicta la ley que no se considerarán operaciones realizadas con no socios, las que se efectúen con los siguientes fines: a) para servir a socios de otra cooperativa<sup>127</sup>, b) para liquidar artículos sobre los que se deje de operar o que podrían desmerecerse con una conservación prolongada, c) para servir al público, por motivo de general utilidad, a requerimiento de organismos del Estado, d) en el caso de las cooperativas de segundo o ulterior grado, también aquellas operaciones que se realicen con los socios de sus entidades socias y e) las operaciones que se realicen entre cooperativas.

En estos casos, para prestar servicios propios de la cooperativa a terceros, no es necesaria la presencia de los requisitos antes analizados (interés social o mejor desarrollo de la actividad cooperativa).

### **1.3) La distribución de excedentes en la LSCO**

El retorno de excedentes no es un derecho subjetivo del socio. El socio ostenta una simple expectativa condicionada por la existencia de excedentes disponibles y por la decisión de la Asamblea de distribuirlos y no capitalizarlos.

El retorno de excedentes es la diferencia entre el costo del servicio y lo realmente abonado por el asociado en una cooperativa que solo opera con sus socios.

En una cooperativa cuya “pureza” llegara a ser absoluta, la exclusión del lucro sería total, brindándose por consiguiente el servicio, en la hipótesis, a su costo estrictísimo.<sup>128</sup>

Sin embargo, dicha equivalencia es muy difícil de lograr, abonando en general el socio un precio mayor por el servicio que le presta la cooperativa al estricto costo de éste.

La doctrina cooperativa tradicional indicaba, que al menos en las cooperativas de primer grado, el retorno de excedentes funciona como una corrección “a posteriori” por cuyo intermedio se devuelve a quien ha formado la diferencia entre el precio pagado por el servicio gozado y su costo estricto,

---

127 Debe existir entre la cooperativa receptora y la cooperativa de origen o sus socios un vínculo que servirá de marco normativo a la operación.

128 Althaus, op. cit., p. 84.

determinado con exactitud al fin de cada ejercicio.<sup>129</sup> Asimismo, mediante la afectación de parte de los excedentes a la constitución de reservas irrepartibles, se socializa parte de la ventaja cooperativa, consistente en el ahorro de la diferencia entre el precio de costo y el del mercado.

Sin embargo, en el régimen de la LSCO debe tomarse en cuenta la posibilidad de operar con no socios, lo que implica que en definitiva vuelvan al socio excedentes mayores a los estrictamente vinculados al precio “justo”, sin perjuicio de la constitución de la reserva irrepartible analizada en el numeral anterior.

El artículo 70 de la LSCO regula el destino de los excedentes netos del ejercicio estableciendo un orden de prelación y garantizando un monto mínimo repartible.

Es competencia de la Asamblea General Ordinaria (arts. 27.3 y 34.6 LSCO), una vez determinada la existencia de excedentes netos del ejercicio, disponer su destino de acuerdo al siguiente orden:

En primer lugar, se deducirán los importes necesarios para:

- i). Abonar los intereses a pagar a los instrumentos de capitalización que correspondan, esto es, los intereses a pagar a los instrumentos de capitalización que se encuentren subordinados a la existencia de excedentes (p. ej. participaciones subordinadas).
- ii). Reconponer los rubros patrimoniales cuando hayan sido disminuidos por la absorción de pérdidas de ejercicios anteriores y compensar pérdidas aún pendientes de absorción.

Los excedentes netos del ejercicio deberán ser destinados a compensar las pérdidas de ejercicios anteriores o recomponerse los rubros patrimoniales que hayan sido disminuidos por la absorción de dichas pérdidas.

Luego de abonado los intereses de los instrumentos de capitalización y, en caso que corresponda, recompuestos los rubros patrimoniales, la LSCO establece que el remanente se debe destinar de acuerdo al siguiente orden:

- i). El 15% (quince por ciento) como mínimo, para la constitución de un Fondo de Reserva Legal, hasta que éste iguale al capital reduciéndose al 10% (diez por ciento) a partir de ese momento y cesando al ser triplicado el capital.
- ii). El 5% (cinco por ciento) como mínimo, para el Fondo de Educación y Capacitación Cooperativa.
- iii). El 10% (diez por ciento) para la constitución de una Reserva por concepto de operaciones con no socios.

---

129 Ibid., pp. 82-83.

El saldo resultante será destinado al reparto entre los socios en concepto de retorno o a pagar intereses a las partes sociales integradas hasta el máximo de interés corriente en plaza, según determine la Asamblea.

El monto a ser repartido entre los socios en concepto de retorno no podrá ser inferior al 50% (cincuenta por ciento) del remanente y se distribuirá de acuerdo a los siguientes criterios:

- A). En las cooperativas de primer grado, en proporción a las operaciones efectuadas con la cooperativa o al trabajo realizado en ella.
- B). En las cooperativas de segundo o ulterior grado, en proporción al capital social aportado o a los servicios utilizados, según establezca el estatuto.

La retribución del capital por medio de intereses debe estar prevista en el estatuto. Esta es aleatoria en términos económicos ya que se encuentra condicionada a la existencia de excedentes netos, luego de abonar los intereses a pagar a los instrumentos de capitalización y recomponer los rubros patrimoniales. Depende además de la decisión de la Asamblea la que deberá determinar si los excedentes resultantes se destinan a pagar intereses y el quantum, no superando el máximo de interés corriente en plaza. Si la tasa de interés surge directamente del Estatuto, la Asamblea no podrá establecer un criterio de distribución distinto, el límite a la autonomía estatutaria es la cifra que debe repartirse, respetando siempre el reparto del 50% del remanente al pago de retornos de los socios.

Este beneficio económico, desvinculado de la gestión de servicio propia de la cooperativa, y derivado exclusivamente de la aportación de capital, constituye lucro en la acepción estricta. Para evitar el impacto en la causa que esto podría comportar, se limita la medida de la remuneración del capital, fijándose una tasa máxima, de tal suerte que ese fin lucrativo accidental que aparece en la hipótesis, sea siempre accesorio o secundario y limitado, sin llegar a prevalecer jamás sobre la causa propia y específica de aquella.<sup>130</sup>

## **2) El retorno de excedentes en las cooperativas de segundo grado**

Pueden ser socios de una cooperativa de segundo grado, además de cooperativas, otros sujetos de derecho en el régimen de la LSCO. Se limita la participación en el capital de los sujetos de derecho que no son cooperativas, no puede sobrepasar el veinte por ciento.

Las relaciones entre las cooperativas y sus socios son actos cooperativos con los alcances antes desarrollados si tienen por objeto la prestación del servicio que constituye a su vez el objeto de la

---

130 Althaus, op. cit., citando a Graziani, A., "Società cooperativa e scopomutualistico" en Rivista del diritto commerciale e del diritto generale delle obbligazioni", Milano, 1950, Vol. 48, pp. 284-285.

cooperativa. , independientemente de si el socio de la cooperativa de segundo grado es una cooperativa u otro sujeto de derecho..

Adicionalmente (art. 9 de la LSCO) son actos cooperativos los realizados entre las cooperativas y los socios de sus cooperativas socias. Refiere a socios de las “cooperativas socias” no a “socios” de otro tipo de persona jurídica que integre la cooperativa de segundo grado vg una sociedad colectiva. .

Asimismo, el artículo 80 de la LSCO establece que no deben considerarse operaciones con no socios las realizadas por las cooperativas de segundo grado con los socios de sus “entidades” socias. No limita como en sede de actos cooperativos a los socios de sus “cooperativas socias”, sino que no considera operaciones con terceros las realizadas con los socios de las entidades socias-).

O se es socio o se es tercero, no hay otra posibilidad. Si la operación se concreta con un tercero, las operaciones deben considerarse, en algunos supuestos, como si fueran realizadas por socios (art. 80 LSCO).

Las cooperativas de segundo grado por los actos cooperativos realizados con los socios de las cooperativas socias recibirán un ingreso, que es de esperar resulte en un resultado positivo del ejercicio y en excedentes a distribuir entre sus cooperativas socias.

Ahora bien, no se convierte el socio de la cooperativa u otro tipo de entidad socia de la cooperativa de segundo grado en socio. De acuerdo a la LSCO deberán “considerarse” operaciones con socios y además actos cooperativos (arts. 9 y 80 LSCO).

Y los excedentes que deriven de estos negocios que la cooperativa de segundo grado realice con los socios de sus cooperativas o entidades socias deben destinarse según lo previsto por el art. 70 de la LSCO, en tanto no existe ninguna previsión especial al respecto.

El retorno de excedente en las cooperativas de segundo grado se distribuirá entre sus socios en proporción al capital aportado o a los servicios utilizados, según lo establecido en el estatuto (art. 70 LSCO).

Nos preguntamos cómo debe distribuirse el excedente en caso de cooperativas de segundo grado que hubieran optado porque el mismo retorne en proporción a los servicios utilizados, cuando parte del excedente fuera generado por los socios de las cooperativas o entidades socias. Si se hubiera optado por una distribución de excedentes en proporción al capital aportado, el problema no se presenta, en tanto es indiferente quién contribuyó a la generación del mismo.

Entendemos no es posible darle el mismo tratamiento que a los excedentes generados por operaciones con no socios, de esta forma si la cooperativa operara con socios de sus entidades socias, por ejemplo, no deberá conformar la reserva para operaciones con terceros pues no se consideran estas como tales.

Como fuera señalado supra, la LSCO no prevé que los ingresos o pérdidas obtenidos por la actividad cooperativa prestada a no socios se deba contabilizar de forma separada.

Solo se impone que el 10% de los excedentes, de todos ellos, de acuerdo a lo antes señalado se destine a una reserva irrepartible por operaciones con no socios, cuando la cooperativa realizara operaciones con terceros, el resto de las utilidades correspondientes a dichas operaciones sigue la suerte de los excedentes de percepción. Los excedentes netos que podrían provenir de operaciones con terceros, y más allá de la dotación de la reserva por este concepto, deberán distribuirse entre los socios según el criterio del art. 70 de la LSC, percibiendo de esta forma el socio por vía de pago de intereses al capital o de retorno de excedentes un “plus” formado por lo que ha pagado en exceso el tercero.

El *themadecidendum* es a quién se destinan los excedentes generados por los socios de las cooperativas o entidades socias en las cooperativas de segundo grado que optaron por distribuir los mismos en proporción a los actos cooperativos. La LSCO no tiene una previsión expresa al respecto, más allá de la redacción del artículo 70.

No es posible destinarlos a los socios de las cooperativas o entidades socias que lo generaron en tanto no son socios, por lo cual no tienen derechos económicos en la cooperativa de segundo grado. No será posible esa corrección “a posteriori”.

Veamos posibles alternativas que podrían plantearse, : i) distribuirlo a las cooperativas socias en proporción a los servicios utilizados por éstas sin ingresar a distinguir sobre quienes contribuyeron a generar el excedente, si la cooperativa socia o los socios de esa u otra cooperativa o entidad socia o ii) tratar a los excedentes generados por los socios de las cooperativas o entidades socias como si hubiesen sido generados por dicha cooperativa.

De considerarse correcta la primera opción, estaría retornando en concepto de excedentes a las cooperativas socias utilidades que pueden provenir de operaciones con socios de cooperativas socias, distorsionando una vez más el sistema de reparto en proporción a los servicios utilizados, percibiendo de esta forma el socio por vía de retorno un “plus” formado por lo que ha pagado en exceso los socios de las cooperativas socias. Se avanza hacia el lucro en sentido estricto, constituyendo el criterio de participación en la actividad económica no ya una corrección a posteriori sino un criterio diferente de distribuir dicho lucro en sentido estricto.

Parece preferible la segunda opción, en efecto, la misma relaciona a las operaciones realizadas por los socios de las entidades socias con la cooperativa de segundo grado con los excedentes generados que se reintegran a la entidad que éstos integran. A nivel de derechos políticos se recordará que uno de los criterios tradicionales del voto ponderado refería a la cantidad de socios de las cooperativas socias. En esa línea, y considerando que las operaciones que realizan los socios de las entidades socias no son consideradas operaciones con terceros, justamente por la membresía de éstas y están vinculadas a su pertenencia a la cooperativa de segundo grado, los excedentes que pudieran generarse por los socios de las cooperativas socias deberían ser considerados y retornados como si la cooperativa socia los hubiera generado. En definitiva, el retorno generado por el socio de la cooperativa socia debiera de volcarse a la cooperativa socia.

Esto por los siguientes fundamentos:

i) No es posible que estos excedentes generados por operaciones con socios de las entidades socias retorne a quienes lo generaron (los socios de las cooperativas o entidades socias) en tanto no son socios, por lo cual no existe la posibilidad de “corrección” o el precio justo.

ii) Califican en la categoría de actos cooperativos..

iii) Por imperativo legal no se consideran operaciones con terceros, y están vinculadas al socio de la cooperativa de segundo grado, decisivo por su vinculación por todo lo que viene de señalarse. Al único socio al que puede imputarse el resultado es a la cooperativa o entidad socia respectiva.

iv) A su vez, los recursos económicos que reciban las cooperativas socias por concepto de retorno de excedentes de las cooperativas de segundo grado, deberán contabilizarse en las cooperativas como un ingreso al estado de resultados y distribuirse entre todos los socios de acuerdo al art. 70 de la LSCO.

Si bien se distribuirá en el seno de la cooperativa de primer grado según el criterio del art. 70 de la LSCO, pudiendo verse beneficiado socios que no contribuyeron a generarlo, al menos en parte es posible retorne a los socios que sí efectuaron actos cooperativos en la cooperativa de segundo grado.

v) De no compartirse este criterio, otras cooperativas socias de la cooperativa de segundo grado se verían beneficiadas con retornos de excedentes que no contribuyeron a generar. En efecto, se trataría de otra excepción (además de las operaciones con terceros) al reparto entre los socios de los resultados positivos con un criterio distinto al de la participación de los socios en la actividad económica.

Respecto al tratamiento a darle a los otros supuestos de operaciones realizadas con terceros que no deben considerarse operaciones realizadas con no socios previstas en el art. 80 de la LSC, debe tenerse en cuenta que dichas operaciones no configuran actos cooperativos. Los excedentes generados por estas operaciones correrán la suerte de los excedentes por operaciones con terceros en el sentido de que serán distribuidos entre los socios en proporción a la actividad realizada por estos con la cooperativa quienes recibirán proporcionalmente ese “plus” formado por lo que ha pagado en exceso el tercero.

Por último, cabe señalar que el artículo 89 de la LSCO, que regula las Corporaciones Cooperativas, dispone que “Las corporaciones cooperativas 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”.

Se trata de un nuevo tipo de organización jurídica, a las que resultan aplicables las normas de las cooperativas de segundo o ulterior grado en todo lo no regulado expresamente. A su vez, para estas cooperativas se regulan solo algunos aspectos remitiéndose el legislador en cuanto a la tipicidad de regulación a lo dispuesto para las de primer grado por lo que en definitiva este también será el régimen aplicable a las corporaciones cooperativas, salvo lo dispuesto especialmente para ellas y para las cooperativas de segundo o ulterior grado.

\*\*\*\*\*