



29 de abril del 2009
MGS-411-1266-2009

**Licenciada
Cira María Vargas Ayales, Coordinadora
Macroproceso de Gestión y Seguimiento**

Estimada señora:

Por este medio le remito respuesta a la consulta recibida en este Macroproceso vía fax el día 13 de abril del 2009, mediante la cual se nos consulta por parte del MBA Roberto Castro Bolaños, Gerente de AGRIATIRRO R.L, lo siguiente:

“Actualmente mi representada cancela de forma mensual los impuestos municipales correspondientes a los siguientes rubros: impuestos obre bienes inmuebles, derechos y patentes y timbre de biodiversidad.

Atentamente le solicitamos criterio sobre la procedencia o no del pago de los tributos supracitados en el caso del Consorcio Cooperativo Agriatirro R.L”

Primeramente debe recordarse al consultante que esta Asesoría no goza de competencia para dictar criterios oficiales o vinculantes respecto de la materia tributaria –*aún cuando se trate de cooperativas*- por lo que tal como se ha indicado en ocasiones anteriores, en esta materia deben solicitarse y acatarse los criterios oficiales externados tanto por la Dirección de Tributación Directa como por la Asesoría Legal del Ministerio de Hacienda.

No obstante, cuando existen criterios legales sobre estos temas externados por la Procuraduría General de la República, por la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, o bien por las demás Salas de la Corte, dado el peso y la importancia de dichos criterios, los mismos se hacen llegar a las cooperativas consultantes, señalando como es lógico que dichos Dictámenes, Votos o Sentencias son compartidos por este Instituto.

Conforme lo anteriormente expuesto, respecto a la obligación del pago de patentes municipales por parte de las cooperativas, existe jurisprudencia de la Procuraduría General de la República e incluso de la propia Sala Constitucional, en el sentido de que las *mismas* están exentas del pago de dicho impuesto sobre su actividad principal definida en su objeto social, no así sobre actividades secundarias que realice la Cooperativa.

En dicho sentido procedemos a transcribir un extracto del oficio MGS-781-14-2004 del 22 de octubre del 2004 acerca de este mismo tema:

“El Impuesto de patentes es un tributo destinado a la financiación de las Municipalidades del país. Son contribuyentes de este impuesto aquellas personas físicas o jurídicas que realicen cualquier actividad lucrativa.

La procedencia del pago de patentes municipales por parte de las cooperativas, es un tema que frecuentemente, ha sido objeto de análisis judicial y administrativo. La



Juntos podemos

discusión se ha centrado en el tema de la existencia o inexistencia de lucro en estas asociaciones, lo cual es un requisito esencial para que una persona sea considerada contribuyente.

Al respecto la Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia ha señalado lo siguiente: “Desde una perspectiva jurídico positiva no cabe la menor duda de que las asociaciones cooperativas, independientemente de la clase o categoría (cooperativas de consumo, comercialización, suministro, servicios múltiples etc) son organizaciones colectivas que no tienen un fin o propósito lucrativo, sino más bien el desarrollo integral de sus asociados. En este tesitura lleva la razón el tribunal de instancia al afirmar que las asociaciones cooperativas, por los propios fines que les impone el bloque de legalidad, no ejercen ni pueden ejercer ningún tipo de actividad lucrativa.” (Sala Primera Voto 26-97 de las 14 horas 15 minutos del 16 de abril de 1997.)

Con base en lo anterior dicha Sala concluye que el las cooperativas no se tipifica el fin lucrativo, el cual es el hecho generador de la obligación de pagar el impuesto de patente municipal.

*Por su parte la Procuraduría General de la República, ha resuelto **que las cooperativas se encuentran exentas de este impuesto en el tanto desarrollen actividades atinentes al objeto social para el que fueron constituidas.** A contrario sensu, si una Cooperativa incursiona en actividades comerciales o que sean ajenas al interés social que motivó su nacimiento, deberá ser contribuyente. (Dictámenes de la Procuraduría General de la República C-153-99 y C-151-93 entre otros)*

En este mismo sentido, resulta ilustrativa la siguiente resolución de la Sala Constitucional:

*“En virtud de lo anterior, si la Cooperativa recurrente pretende desarrollar una actividad comercial para la venta al público de alimentos, lo cual es completamente diferente al objeto para la cual fue constituida, es evidente que sí debe solicitar a la Municipalidad la licencia comercial correspondiente, en tanto la venta de alimentos al público no es la razón por la que se constituyó la cooperativa. En este sentido el pronunciamiento APG-76 del 7-11-92 de la Procuraduría por el que se exime a las Cooperativas de esa licencia o “patente” solo es aplicable a la actividad que desarrolla la cooperativa misma, como objeto y fin, pero no a las actividades comerciales de otra índole, en las que ésta decida participar, como cualquier otra entidad. De manera que no existe razón para que Coope... se tratada con privilegios frente a la ley, en relación con la venta al público de alimentos.”
Sala Constitucional Voto 5487 de las 19 horas 3 minutos del 21 de setiembre de 1994.)*

*Por lo anteriormente expuesto, esta Asesoría comparte el criterio expresado por la Procuraduría General de la República y las más altas instancias del Poder Judicial de nuestro país, al afirmar **que las cooperativas se encuentran exentas del pago de patentes municipales en el tanto desarrollen actividades atinentes al objeto social para el que fueron constituidas, dado que en estas organizaciones sociales no se***



Juntos podemos

tipifica el fin lucrativo, el cual es el hecho generador de la obligación de pagar el impuesto de patente municipal.” MGS-781-14-2004.

Dado que AGRIATIRRO R.L es un Organismo Auxiliar Cooperativo, lo cual implica que no se trata de una cooperativa de base o de primer grado, debe recordarse un criterio específico sobre la obligación del pago de patentes en ese tipo de organismos, el cual fue elaborado por este Macroproceso, por medio del Oficio MGS-984-955-2005 del 12 de setiembre del 2005:

*“Ahora bien, en cuanto a la naturaleza de los Organismos Auxiliares o Consorcios, en el Manual de Derecho Cooperativo Costarricense del Licenciado Ronald Fonseca Vargas se indica: “Sobre este tema resulta importante citar el artículo publicado por Johnny Mora y René Ramos, en el cual concluyen que los Organismos auxiliares **son entidades de naturaleza cooperativa**, específicamente, una de las múltiples manifestaciones del principio de integración cooperativa. Esto obedece a la tendencia del cooperativismo mundial que llama a una mayor unidad de acción mediante la integración de sus distintas expresiones: uniones, federaciones, organismos auxiliares. Además apuntan que estos organismos representan una de las plataformas más dinámicas del cooperativismo actual, por lo que están llamados a cumplir un papel decisivo en el futuro del cooperativismo como sector socio empresarial” Manual de Derecho Cooperativo Costarricense, página 195-196.*

Así también resulta fundamental recordar lo dispuesto en el artículo 95 de la Ley de Asociaciones Cooperativas Vigente (en adelante LAC) que expresa:

“ARTÍCULO 95.-... Las organizaciones auxiliares del cooperativismo son personas jurídicas que se constituyen con el objeto exclusivo de incrementar y desarrollar el sector cooperativo, mediante la prestación de servicios técnicos, financieros, económicos, sociales, educativos, de auditoría y de investigación, en tanto se constituyan de conformidad con las disposiciones siguientes:

Las organizaciones auxiliares del cooperativismo se constituirán con la concurrencia de dos o más cooperativas, una o más cooperativas e instituciones del Estado, o con una o más cooperativas y organizaciones privadas sin fines de lucro.

Cuando las necesidades así lo demanden, las anteriores modalidades podrán combinarse. En todos los casos, las cooperativas mantendrán una participación mayoritaria en la nueva organización.

Las cooperativas podrán formar parte de organizaciones auxiliares del cooperativismo, mediante el voto afirmativo de las dos terceras partes de los miembros del consejo de administración de cada una de ellas.

A las organizaciones auxiliares del cooperativismo les serán aplicables, en lo conducente, las disposiciones legales que rigen para las asociaciones cooperativas, especialmente lo concerniente al reconocimiento de su personalidad jurídica.



Juntos podemos

Para todos los efectos, los organismos auxiliares del cooperativismo podrán ser sujetos de crédito, avales y garantías por parte de las entidades estatales que financian estos organismos.” (lo resaltado no es del original)

En razón de lo expuesto, salvo mejor criterio de la Autoridad Tributaria, debe considerarse que no existe justificación, ni doctrinaria ni legal, para brindar un trato desigual a los Organismos Auxiliares o Consorcios respecto de los demás organismos cooperativos, en cuanto al tema del pago de patentes municipales, dado que el artículo transcrito de la LAC es claro al indicar que a tales organismos le son aplicables las disposiciones legales que rigen para las demás cooperativas.

Por lo anterior, es criterio de esta Asesoría que los Organismos Auxiliares o Consorcios, deben encontrarse exentos del pago de patente municipal sobre la actividad principal definida en su objeto social.

*No obstante, tal como se ha indicado en ocasiones anteriores, en materia tributaria deben respetarse los criterios oficiales externados tanto por la Dirección de Tributación Directa como por la Asesoría Legal del Ministerio de Hacienda.
MGS-984-955-2005 del 12 de setiembre del 2005.*

En cuanto al caso del pago del impuesto sobre bienes inmuebles, debe indicarse que existe un Dictamen de la Procuraduría General de la República, C-12-2008 del 17 de enero del 2008 (el cual no fue comunicado a INFOCOOP), **que dispone que las cooperativas de electrificación rural** están exentas del pago de dicho impuesto.

Se esta valorando (conjuntamente con el Proceso de Asesoría Legal) la posibilidad de solicitar a la Procuraduría su criterio respecto de si dicha exoneración puede ser extendida a todos los organismos cooperativos, por lo que si dicha respuesta fuera positiva, se procedería de inmediato a informar a todos los organismos cooperativos sobre dicho particular.

Para finalizar, con respecto al pago del timbre de biodiversidad, no se dispone de criterio jurídico, (de la Procuraduría General de la República, o de la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, o bien por las demás Salas de la Corte) que avale la exoneración del mismo por parte de los organismos cooperativos.

Atentamente,

**Lic. Juan Castillo Amador
Asesor Técnico Legal
Macroproceso de Gestión y Seguimiento**