INFOCOOP COSTA RICA
INSTITUTO NACIONAL DE FOMENTO COOPERATIVO
MACROPROCESO GESTIÓN Y SEGUIMIENTO
San José, Avenidas 5 y 7, Calle 29 Norte, Apdo. 10163-1000
Juntos podemos

12 de mayo del 2009
MGS-428-1424-2009

MBA
Marvin Víquez Brenes
Gerente
Consorcio Canto de Ballenas R.L

Estimado señor:

Por este medio, en atención a su nota presentada a este Macroproceso el pasado 15 de abril del 2009, por medio de la cual nos solicita lo siguiente:

"me encuentro realizando un trámite ante la Municipalidad de Osa, con el objetivo de logar una exoneración al pago de patentes e impuesto a los activos del Consorcio Cooperativo Hotelero Canto de Ballenas. Para ello lleve copia del criterio legal que se establece a este respecto en el Manual de derecho Cooperativo emitido por el INFOCOOP, indicando en las páginas 233, 234, 235, y 236, ante lo cual me indicaron que estaban dispuestos a hacer el trámite, sin embargo para proceder se requiere que lleva en papelería de INFOCOOP una transcripción de lo que ahí se establece o una certificación del criterio legal.
Por lo tanto, con todo respeto le solicito que se emita una nota de parte de INFOCOOP donde se indique que lo indicado en el documento citado en el párrafo tras anterior es un criterio legal de INFOCOOP y que se nos de copia de ese criterio debidamente certificado. Ya que con esto lograremos el objetivo buscado por mi representada."

Procedemos a atender su solicitud de la siguiente manera:

1) En cuanto al pago de patentes municipales, debemos indicarle que existe un criterio legal de este Macroproceso que se refiere específicamente al caso de los Organismos Auxiliares Cooperativos, conocidos comúnmente como consorcios cooperativos, razón por la cual pasamos a trascribirle el mismo, cuyo número de Oficio es el MGS-984-955-2005 del 12 de setiembre del 2005.

"*Al respecto se debe manifestar que en cuanto al 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:

San José, Avenidas 5 y 7, Calle 20 Norte, Apdo. 10103-1000
Teléfono 22-56-29-44, Fax 294-210 247-267, Fax 22-57-46-01 Email:gestion@infocoop.go.cr

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

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.

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 12 de setiembre del 2005

2) En cuanto al caso del pago del impuesto de los activos, procedemos a transcribir lo manifestado respecto del mismo, en el Manual de Derecho Cooperativo Costarricense del Lic. Ronald Fonseca Vargas, páginas 233 y 234. Valga manifestar que dicho criterio es avalado por este Macroproceso y el mismo se mantiene plenamente vigente.

IMPUESTO A LOS ACTIVOS

El artículo 1 de la Ley de Ajuste Tributario (Ley n° 7543 del 19 de setiembre de 1995) adicionó el artículo 88 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (Ley n° 7092 del 21 de abril de 1988) por el cual se crea el impuesto al activo de las empresas.

A grandes rasgos, el hecho generador de este impuesto es la titularidad de activos por los sujetos pasivos, cuyo valor supere los 30.000.000,oo. En cuanto a la aplicación de dicho impuesto a las cooperativas, la PGR señaló lo siguiente:

"Por lo expuesto, es criterio del Procuraduría General de la República, que de conformidad con el párrafo primero de la Ley de Impuesto sobre la Renta (adicionado por el 1 de n° 7543 (únicamente las cooperativas de consumo, las cooperativas de

producción, las cooperativas de comercialización, las cooperativas de suministros, las cooperativas de servicios, y las cooperativa de autogestión y cogestión están exentas del impuesto a los activos.
Asimismo por disponerlo expresamente el párrafo 5 del artículo 73 de la Ley, también está exoneradas del impuesto de referencia, las cooperativas que se dediquen a la producción y distribución de energía eléctrica." PROCURADURÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA OFICIO N° C-110-96 DEL 5 DE JULIO DE 1996.

Por exclusión quedaban sujetas a este impuesto las cooperativas de ahorro y crédito, las cooperativas de vivienda, las cooperativas de servicios escolares y las cooperativas juveniles.

Sin embargo, mediante Ley 7972 del 22 de diciembre de 1999, publicada en el Alcance N° 205-A a la Gaceta N° 250 del 24 de diciembre de 1999, se dispuso derogar el "Impuesto al Activo de las Empresas" creado mediante el artículo 88 de la Ley N° 7092. Por lo anterior, las cooperativas y demás empresas actualmente se encuentran liberadas de este tributo."
FONSECA VARGAS, Ronald, Manual de Derecho Cooperativo Costarricense, San José, Costa Rica, Ediciones Guayacán, 2001. Páginas 233 y 234.

Atentamente,

Lic. Juan Castillo Amador
Asesor Técnico Legal

Licda Cira María Vargas Ayales, Coordinadora
Macroproceso de Gestión y Seguimiento

c.c Consecutivo/ Funcionario/ Exp Coop/ Consejo de Administración/ Comité de Vigilancia CONSORCIO CANTO DE BALLENAS R.L / MUNICIPALIDAD DE OSA