

Informe de Investigación

Título: LOS CENTROS AGRÍCOLAS CANTONALES

Subtítulo: ACTIVIDADES COMERCIALES

Rama del Derecho: Derecho Comercial	Descriptor: Asociaciones y Cooperativas
Tipo de investigación: Compuesta	Palabras clave: Centro Agrícola Cantonal, Organización sin fin de lucro, Actividad Comercial.
Fuentes: Doctrina, Normativa, Jurisprudencia	Fecha de elaboración: 02/2010

Índice de contenido de la Investigación

1 Resumen.....	1
2 Doctrina.....	2
a) Límite al ejercicio de la Actividad comercial en la Organización sin fines de lucro.....	2
Control externo del ejercicio de la actividad mercantil.....	3
3 Normativa.....	4
a) Reforma Integral de la Ley de Centros Agrícolas Cantonales del MAG.....	4
4 Jurisprudencia.....	8
a) Criterio de la Procuraduría General de la República respecto a las actividades comerciales y el pago de impuestos.....	8
I- Del régimen exonerativo de las fundaciones.....	9
D.-Las fundaciones y el impuesto de patente municipal.....	11
b) Análisis sobre la naturaleza de los Centros Agrícolas Cantonales.....	13
A- Una asociación que se crea conforme ley especial.....	14
B- El centro agrícola: asociación de utilidad pública.....	16

1 Resumen

En el presente informe de investigación se recopila la doctrina, normativa y jurisprudencia que realiza análisis relacionados a la actividad comercial, de los Centros Agrícolas Cantonales como organizaciones sin fines de lucro. De esta manera se incorporan análisis respecto al tema del límite de la actividad comercial y fiscalización de este tipo de organizaciones, además de su naturaleza y medios de financiamiento.



2 Doctrina

a) Límite al ejercicio de la Actividad comercial en la Organización sin fines de lucro.

[RUIZ BONILLA]¹

"Hemos establecido ya a través de todo el trabajo la posibilidad que tiene la Asociación de ejercer actividad lucrativa, eso de acuerdo a nuestra legislación.

Tampoco existe ningún límite a la cantidad de la actividad lucrativa que puede realizar, pues se establece que puede adquirir toda clase de bienes y hacer toda clase de contratos para el logro de sus fines.

Es por esta amplitud de criterio que se establece en nuestra legislación en cuanto a la actividad lucrativa de la Asociación, que se debe de establecer, determinados límites a la misma a fin de que no se convierta, bajo el velo protector de la Asociación en la actividad imperante y profesional de la misma.

Debido a esto en algunos países, entre los cuales podemos contar a España y a Méjico; si bien se permite la actividad lucrativa de la Asociación la misma tiene un margen razonable; es decir posee un límite del cual no se puede pasar.

Este es un límite cuantitativo, pues el límite impuesto es de cantidad. Con este límite lo que se busca es tratar de controlar la actividad lucrativa de la Asociación, evitando que la misma abuse de esta facultad, haciendo uso de ella en una forma tal que llegue a convertirse la actividad en la principal de la Asociación.

Con esto no se le impide a la Asociación ejercer actividades lucrativas ya que se considera que:

"la persona jurídica posee una completa capacidad jurídica, plena, aunque se extralimite de su fin..."

con lo cual se alude a la actividad lucrativa de la Asociación. También se considera que la Asociación debe de generar entradas con las cuales ayudarse a lograr su fin, ya que los ingresos por donaciones y cuotas de asociados y terceros no cubre sus necesidades, por lo que debe de buscar otras fuentes de ingreso.

El límite al ejercicio de la actividad lucrativa de la Asociación asegura a ésta, una fuente de ingresos extra acorde con su naturaleza puesto que:

"En efecto, la opinión generalizada considera que resultaría imposible alcanzar a plenitud cualquier finalidad propuesta por una organización de personas sino contará con un determinado patrimonio el que debería estar en relación con la magnitud de la finalidad diseñada".

Con lo dicho por este autor se ratifica que la Asociación puede ejercer actividad lucrativa, pero también se establece que la misma debe tener un tope; puesto que debido a los privilegios que

tiene una Asociación el ejercicio desmedido de una actividad lucrativa por parte de ella podría poner en peligro el tráfico mercantil, debido a la competencia ventajosa que puede ocasionar en base a sus privilegios.

Se le deja así a la Asociación una herramienta para obtener los tan necesarios fondos que necesitan para el logro de su fin, al mismo tiempo que se protege el comercio.

Considero que este es un límite adecuado e importante para el ejercicio del comercio por parte de una Asociación, no se puede dejar un límite abierto para que la misma ejecute actividades lucrativas, ya que al final tendríamos una entidad civil que ejecutaría en forma profesional el comercio, con la consecuencia apuntada anteriormente! lo cual lo único que haría sería entorpecer la actividad mercantil.

Además debemos de considerar que una actividad demasiado extralimitada llevará a que los asociados por las lagunas existentes en la legislación; se enriquecerán sin ningún control por parte del Estado y a que los asociados protegiéndose en la figura de la Asociación realicen una actividad comercial con ventaja sobre los comerciantes propiamente dichos.

Control externo del ejercicio de la actividad mercantil

Debido a la actividad lucrativa que desarrolla la Asociación, la misma debe de recibir un control por parte del Estado, puesto que:

"...al admitir el legislador, una finalidad lucrativa concomitante con la ideal en la Asociación, revela la razón por la que ha querido someterla a su control, y esto es que, el Estado no desconfía de las agrupaciones que se proponen la obtención de beneficios y contribuyen con su actividad a la prosperidad general. Por el contrario, vigila a todos los que se proponen un fin desinteresado, porque pueden invadir las atribuciones del poder público o contrarrestar su acción o inmovilizar el patrimonio, impidiendo el benéfico efecto de su circulación".

Establecido el límite al ejercicio mercantil (límite que ya vimos es cuantitativo, de cantidad), el control externo debería de velar porque la Asociación realice, como un máximo la cantidad fijada de actividad mercantil para ella. Pero este control no debe de ser sólo contable, es decir, no solo debe de ver las facturas que se le presenten, y establecer si su monto económico se ajusta o no al límite económico establecido, sino que el control debe de ir más allá, ejerciendo algún tipo de control sobre las ganancias obtenidas por la actividad realizada y el uso que se le dé a las mismas, para evitar con ello que se realice un fin lucrativo en cubierto, lo que es ajeno a la Asociación.

Debemos de recordar que la Asociación puede ejercer la actividad lucrativa, de este modo:

"... dicho fin mixto es posible en la Asociación siempre que esté instrumentalizado como simple medio de financiamiento del fin ideal, en modo tal que el fin lucrativo sirva para proporcionar únicamente los medios económicos necesarios y hacer posible la realización del fin ideal (fin último)"



es por este motivo que el ente que ha de fiscalizar el ejercicio de la actividad mercantil de la Asociación, no sólo debe delimitarse a ver la contabilidad de la actividad realizada, sino también debe de observar el uso que se le dé a las ganancias obtenidas con dicha actividad; velando porque ellas (las ganancias) realmente sirvan para la obtención del fin ideal que se ha propuesto la Asociación.

Para tal fin la Asociación debe de entregar anualmente un informe detallado de la labor lucrativa realizada, de su monto, de las ganancias obtenidas, así como de la manera en que los mismos fueron usados para ayudarse a conseguir el fin ideal propuesto en los Estatutos, claro está, todo debe de ser fehacientemente comprobado con facturas u otros documentos pertinentes.”

3 Normativa

a) Reforma Integral de la Ley de Centros Agrícolas Cantonales del MAG

[ASAMBLEA LEGISLATIVA]²

TITULO 1

LOS CENTROS AGRICOLAS CANTONALES

CAPITULO UNICO

DISPOSICIONES GENERALES

Artículo único refórmese la ley No 4521 del 26 de diciembre de 1969 y sus reformas de la siguiente manera:

Artículo 1: Declárese de interés público la existencia, constitución y funcionamiento de los Centros Agrícolas Cantonales.

Artículo 2: Los Centros Agrícolas Cantonales son organizaciones de productores, sujetas al Derecho Privado, sin fines de lucro, con personalidad jurídica y patrimonio propios, con las siguientes características:

- a) Estarán integrados por personas físicas o jurídicas.
- b) Su objeto será fomentar la participación de los productores y la población local para el mejoramiento de las actividades agropecuarias, agroforestales, pesqueras y de conservación de los recursos naturales, así como para el ofrecimiento de la debida capacitación, créditos, transferencia tecnológica y otros beneficios que contribuyan para el desempeño de su actividad productiva.



c) Garantizar a sus afiliados la libre adhesión, el retiro voluntario, el derecho de voz y el derecho a un voto por afiliado.

Artículo 3: Los Centros Agrícolas podrán colaborar en la ejecución del Programa de Reconversion Productiva, sin perjuicio de coadyuvar en los programas de interés de sus afiliados.

Artículo 4: Los Centros Agrícolas constituirán la Confederación Nacional de Centros Agrícolas que funcionarán como un órgano superior.

Artículo 5: Los centros agrícolas deberán ajustarse a lo siguiente:

- a) No podrán celebrar contratos, acuerdos ni alianzas con personas físicas o jurídicas, que les permitan participar directamente en los beneficios y las franquicias que otorga la presente ley, salvo si se trata de personas jurídicas sin fines de lucro, cuyos objetivos sean compatibles con los de los centros agrícolas y que el contrato acuerdo constituya un factor importante para la consecución de las finalidades y los objetivos de los centros agrícolas.
- b) La solicitud de afiliación será conocida y resuelta por la junta directiva.
- c) Con fundamento en esta ley los centros agrícolas no concederán ventajas ni privilegios a sus iniciadores, fundadores, directores ni administradores, sobre los bienes, muebles e inmuebles, o los recursos económicos de cada centro.
- d) Los excedentes que se generen como producto de las actividades propias de cada centro, serán reinvertidos en proyectos de desarrollo del mismo centro.
- e) El ámbito de acción de los centros agrícolas es su respectivo cantón no obstante, podrán ofrecer servicios y entablar alianzas estratégicas fuera de su jurisdicción cantonal.

Artículo 6: Los centros agrícolas tendrán las siguientes funciones:

- a) Elaborar y recomendar, a las siguientes instituciones del sector agropecuario, el plan anual de desarrollo productivo de su área de influencia, para ejecutarlo.
- b) Elaborar sus presupuestos ordinarios y extraordinarios.
- c) Promover proyectos productivos con los agricultores del cantón, a fin de aprovechar las ventajas y beneficios propios de la presente ley, que pueden obtener como afiliados del centro agrícola.
- d) Cooperar estrechamente con las instituciones del sector agropecuario para crear en cada cantón, una verdadera conciencia agraria y fomentar la enseñanza, la investigación y la extensión agrícola, con el firme propósito de alcanzar el mejoramiento de la producción agropecuaria y el desarrollo rural acelerado.
- e) Plantear, a las instituciones educativas, las necesidades de capacitación de los productores.
- f) Fomentar el establecimiento y apoyar, en cada cantón a los grupos organizados de productoras y productores agropecuarios, como una forma de promover el desarrollo rural.
- g) Llevar al día los libros de actas de junta directiva, de asambleas, libros de afiliados, y los



libros contables legalizados.

- h) Cumplir cualesquiera otros deberes que se deriven de la presente ley y su reglamento.
- i) Coordinar con la unidad de ferias del agricultor de la Dirección General de Mercadeo Agropecuario del Consejo Nacional de Producción y el Programa Integral de Mercadeo Agropecuario en lo referente a infraestructura, operación y administración de las ferias del agricultor.

Artículo 7: Son atribuciones de los centros agrícolas:

- a) Establecer convenios firmados, así como coordinar con los ministerios, las instituciones autónomas y los organismos nacionales e internacionales, para cumplir con los objetivos de la organización.
- b) Coordinar con el sector agropecuario el estudio, la programación y ejecución de los proyectos
- c) Coordinar con los centros educativos y las empresas del cantón, la incorporación de estudiantes, egresados, y profesores en el planeamiento anual y estratégico de los centros.
- d) Proponer a los representantes de los agricultores a la junta de los colegios técnicos agropecuarios.
- e) Promover todas las campañas que tienen a preservar los recursos naturales y su aprovechamiento racional, así como colaborar en ellas.

Artículo 8: Para el cumplimiento de sus funciones, cada centro agrícola podrá contratar a un gerente o un administrador.

Artículo 9: Los centros agrícolas gozarán de las exoneraciones previstas en el artículo 5 de la Ley reguladora de todas las exoneraciones vigentes, su derogatoria y sus excepciones No 7293, del 31 marzo de 1992.

Además los centros agrícolas gozarán la exoneración del pago de los impuestos correspondientes a la importación de un vehículo de trabajo tipo Pick Up con capacidad de carga mayor o igual a dos toneladas. En caso de que luego de usar lo importado en virtud del presente artículo, se decida venderlo a un tercero que no goce de una exención similar, deberán cancelarse los impuestos, las tasas y sobre tasas no canceladas del artículo vendido. El vehículo no podrá venderse antes de cuatro años de haber sido adquirido por el centro agrícola.

TITULO II

EL PATRIMONIO Y LAS FUENTES DE FINANCIAMIENTO DE LOS CENTROS AGRICOLAS

CAPITULO I

EL PATRIMONIO

Artículo 10: El patrimonio de los centros agrícolas estará compuesto por los siguientes recursos:



- a) Las cuotas aportadas por los miembros afiliados y los cooperadores del centro agrícola.
- b) Las donaciones, los legados, los privilegios y las subvenciones que reciban de personas físicas o jurídicas, privadas o entidades públicas.
- c) Los bienes muebles o inmuebles que ingresen a su patrimonio por cualquiera de las causas de adquisición.
- d) Los fondos por las ventas de sus bienes y las retribuciones de sus servicios.
- e) Los préstamos que adquieran con entidades financieras y nacionales o internacionales.
- f) Los fondos que, en presupuestos de la República productos de convenios con las instituciones del Estado, se destinen al financiamiento de obras y servicios específicos.

Artículo 11: Los centros agrícolas podrán depositar sus fondos en cuentas especiales de cualquier banco comercial del Estado y lo emplearán para el cumplimiento de los fines señalados en la presente Ley. Podrán autorizar los giros contra tales cuentas, dos firmas mancomunadas de las autorizadas por la Junta Directiva mediante votación calificada de sus miembros.

Artículo 12: Autorízase a las municipalidades para que otorguen subvenciones a los centros agrícolas y donen terrenos, locales o cualesquiera otros bienes y servicios que contribuyan para el desarrollo del centro y el de su respectivo cantón.

Artículo 13: Los centros agrícolas, las federaciones de centros agrícolas y la Confederación Nacional de Centros Agrícolas rendirán un informe anual, a la Contraloría General de La República, sobre cómo se utilizaron las donaciones y los recursos provenientes de las instituciones públicas. La Contraloría General de la República velará por el uso correcto de las donaciones y los recursos de las instituciones públicas girados a los centros agrícolas, las federaciones de centros agrícolas y la Confederación Nacional de Centros Agrícolas.

CAPITULO II

LAS FUENTES DE FINACIAMIENTO

Artículo 14: El Instituto Nacional de Aprendizaje colabora con los centros agrícolas en la capacitación de agricultores y agroempresarios, de conformidad con la Ley Orgánica del Instituto Nacional de Aprendizaje No 6868 del 6 de mayo de 1983. Para tales efectos, los centros agrícolas presentarán a este Instituto sus programas y necesidades de capacitación.

Artículo 15: Los afiliados de los Centros Agrícolas aportarán una cuota anual, que será fijada por la asamblea general.

Artículo 16: También constituirán fuentes de financiamiento los ingresos por impuestos y por cualquier otro concepto, que actualmente reciben los centros agrícolas.



4 Jurisprudencia

a) Criterio de la Procuraduría General de la República respecto a las actividades comerciales y el pago de impuestos

[PROCURADURÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA]³

Dictamen: C-079-2002

22 de marzo de 2002

Ingeniero

Eulogio Domínguez Vargas

Alcalde Municipal

Municipalidad de Montes de Oca

S. D.

Estimado señor:

Con aprobación del señor Procurador General Adjunto, me refiero a su oficio OF-D- sin número - del 01 de marzo del 2002, mediante el cual solicita el criterio técnico jurídico de la Procuraduría General de la República con relación a si todas las fundaciones se encuentran exentas del pago del impuesto de patente municipal, o si sólo están exoneradas aquellas que cumplen las funciones establecidas en el artículo 2 incisos d) y e) de la Ley Reguladora de todas las Exoneraciones Vigentes. Adjunta a la consulta realizada, se encuentra el criterio jurídico del Departamento Legal de la Municipalidad de Montes de Oca.

Previo a resolver sobre el fondo de la consulta, es importante referirse brevemente al contexto jurídico dentro del cual se desarrolla la situación planteada, a efecto de realizar una interpretación normativa sobre la materia que permita determinar si el régimen exonerativo a favor de las fundaciones (establecido en el artículo 10 de la Ley N° 5338 de 28 de agosto de 1973, en relación con el artículo 2 incisos d) y e) de la Ley N° 7293 de 31 de marzo de 1992) alcanza a dispensarlas



del pago del impuesto de patente municipal.

I- Del regimen exonerativo de las fundaciones:

De acuerdo a la Ley N ° 5338, las fundaciones son personas jurídicas privadas, con patrimonio propio y sin fines de lucro, que pueden ser constituidas por personas físicas o jurídicas, ya sea por testamento o escritura pública.

Estas entidades nacen a partir de un acto irrevocable de su fundador, en donde se establece un determinado destino (ya sea de un bien o de un patrimonio autónomo), cuyo propósito es realizar o ayudar a efectuar actividades de utilidad pública.

Para el cumplimiento de sus fines, el legislador dotó a las fundaciones de una exención genérica de carácter subjetivo, respecto del pago de tributos nacionales y municipales. Dice en lo que interesa el artículo 10:

" Las fundaciones estarán exentas del pago de derecho de inscripción y de impuestos nacionales y municipales, salvo los arancelarios, que sólo los podrá exonerar en cada caso el Ministerio de Hacienda, según la clase de bienes que se trate y su destino".

Por su parte, el artículo 3 de la Ley N ° 7092 de 21 de abril de 1988 establece una no sujeción al impuesto sobre la renta a favor de las fundaciones. Dice en lo que interesa el artículo 3:

"Entidades no sujetas al impuesto

a)....

ch) Las organizaciones sindicales, las fundaciones, las asociaciones declaradas de utilidad pública, (...)

(...)"

II.-Limitaciones al régimen exonerativo de las fundaciones:

En virtud del carácter irrenunciable del poder tributario que ostenta el Estado, que le permite no sólo modificar sino derogar regímenes exonerativos existentes sin que se afecten derechos subjetivos o situaciones jurídicas consolidadas, el legislador - con la promulgación de la leyes N° 6820 de 3 de noviembre de 1982 y N° 6826 de 8 de noviembre de 1982 (Ley de Consolidación de Impuestos Selectivos de Consumo, y Ley de Impuesto General sobre las Ventas), que contienen sendas derogatorias en los artículos 6 y 23 respectivamente- derogó todas aquellas leyes generales o especiales que regularan exenciones en forma diferente, imponiendo así una limitación al régimen exonerativo de las fundaciones, sujetándolas consecuentemente al pago de dichos tributos.

Con la entrada en vigencia de la Ley N °7293, el régimen exonerativo de las fundaciones también se ve afectado, toda vez que mediante el artículo 1° se introduce una derogatoria general de todas las exenciones objetivas y subjetivas. Dice en lo que interesa el artículo 1°:

"Derogatoria General. Se derogan todas las exenciones tributarias objetivas y subjetivas previstas en las diferentes leyes, decretos y normas legales referentes,...En virtud de lo dispuesto, únicamente quedarán vigentes las exenciones tributarias que se mencionan en el artículo siguiente."

Ahora bien, el artículo 2° exceptúa de la aplicación de la derogatoria general algunas exenciones, no sólo incorporadas en la propia ley N° 7293, sino algunas comprendidas en leyes que creaban regímenes de favor especiales; tal es el caso del régimen exonerativo de las fundaciones. Dice en lo que interesa el artículo 2°:

ARTÍCULO 2.-

Excepciones. Se exceptúan, de la derogatoria del artículo precedente, las exenciones tributarias establecidas en la presente Ley y aquellas que:

- d) Se conceden en favor de instituciones, fundaciones y asociaciones sin actividades lucrativas, que se dediquen a la atención integral de menores de edad en estado de abandono, deambulación o en riesgo social y que estén debidamente inscritas en el Registro Público.
- e) Se conceden en favor de instituciones, empresas públicas y privadas, fundaciones y asociaciones sin actividades lucrativas que se dediquen a la recolección y tratamiento de basura y a la conservación de los recursos naturales y del ambiente, así como a cualquier otra actividad básica en el control de la higiene ambiental y de la salud pública.

Si analizamos los incisos d) y e) del artículo indicado, se advierte que el legislador limitó los beneficiarios del régimen de favor contenido en el artículo 10 de la Ley N ° 5338, ya que hasta antes de la promulgación de la Ley N ° 7293, éste favorecía a todas las fundaciones, en tanto que a partir de dicha ley únicamente se benefician las fundaciones dedicadas a desarrollar una serie de actividades de utilidad pública, relacionadas con la atención de menores de edad en abandono, deambulantes o en riesgo social, a la recolección y tratamiento de basura, conservación de recursos naturales y del ambiente, o cualquier otra actividad básica en el control de higiene ambiental, la salud pública, etc.

Considerando la importancia de las actividades contempladas en los incisos d) y e) del citado artículo 2, la Sala Constitucional al resolver acción de inconstitucionalidad presentada contra la Ley N ° 7293, dispuso que la exención al pago de tributos a favor de aquellas fundaciones que realicen las actividades a que refieren los incisos indicados, estaban justificadas en virtud del interés general que estas persiguen, estando las mismas ajustadas a los principios constitucionales de igualdad, razonabilidad y proporcionalidad. (S.C. V- 6940-96).



Así las cosas, los beneficiarios del régimen exonerativo previsto en el artículo 10 de la Ley de Fundaciones, únicamente serán aquellas fundaciones que realicen el presupuesto objetivo establecido en el artículo 2 incisos d) y e). Siendo una exoneración subjetiva, ésta supone por parte de las fundaciones involucradas la realización de cierto tipo de actividades de bien común, de carácter no lucrativo.

D.-Las fundaciones y el impuesto de patente municipal.

El impuesto de patentes municipales que recae sobre las actividades lucrativas realizadas en una determinada circunscripción, deriva la potestad tributaria que ostentan las entidades municipales como una manifestación propia de la autonomía municipal, consagrada en el artículo 170 de la Constitución Política. Tal tributo tiene como finalidad sufragar el costo de los servicios públicos realizados por la Municipalidad en beneficio de la comunidad. Prestación que todo ciudadano está obligado a asumir de acuerdo al principio de igualdad que deriva de la relación de los artículos 18 y 33 de la Constitución Política. Sobre el particular, la Sala Constitucional ha dicho que "es el que paga toda persona que se dedica al ejercicio de cualquier actividad lucrativa (...) En doctrina se llama patente o impuesto a la actividad lucrativa, a que gravan los negocios sobre la base de caracteres externos más o menos fáciles de determinar, sin que exista un sistema único al respecto" (Lo resaltado no es el original) (Votos N ° 2197-92 de las 14:30 hrs. del 11 de agosto de 1992 y N° 5749-93 de las 14:33 hrs. del 9 de noviembre de 1993).

La Procuraduría ha manifestado reiteradamente que este impuesto "(...)constituye uno de los tributos que integran el sistema de financiamiento de las municipalidades, y cuyo hecho generador lo define el artículo 79 del Código Municipal" (Lo resaltado no es del original) (Dictamen C-060-2000 de 30 de marzo del 2000).

El artículo 79 del Código Municipal establece al respecto:

"Para ejercer cualquier actividad lucrativa, los interesados deberán contar con licencia municipal respectiva, la cual se obtendrá mediante el pago de un impuesto. Dicho impuesto se pagará durante todo el tiempo que se haya ejercido la actividad lucrativa o por el tiempo que se haya poseído la licencia, aunque la actividad no se haya realizado".

En el caso que se analiza, el artículo 1° de la Ley de Impuestos Municipales del Cantón de Montes de Oca –Ley N ° 7462 de 12 de diciembre de 1994 - dispone:

"ARTICULO 1.-

Obligatoriedad del pago del impuesto.

Las personas físicas o jurídicas que se dediquen al ejercicio de actividades lucrativas de cualquier tipo, en el cantón de Montes de Oca, estarán obligadas a pagar a la Municipalidad un impuesto de patentes, conforme a esta Ley." (La negrilla no es del original).

Advertimos entonces, que tanto del Código Municipal como de la Ley de Impuestos Municipales del Cantón de Montes de Oca, establecen como hecho generador del impuesto para que surja la obligación tributaria, el ejercicio de una actividad lucrativa, la cual "supone la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos, o de unos de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes y servicios" (MARTÍN QUERALT, Juan. "Curso de Derecho Financiero y Tributario, 6ta. Edición, 1995, p. 630, citado en el dictamen C-060-2000).

Como corolario, se tiene entonces que el impuesto de patente municipal tiene como presupuesto de derecho la realización de una actividad lucrativa.

Ahora bien, si partimos del principio contenido en el artículo 1° de la Ley de Fundaciones, según el cual, la actividad de éstas no tienen fines de lucro, las mismas, en principio, no serían objeto del impuesto de patente municipal previsto en el artículo 1° de la Ley 7462, por cuanto el presupuesto de derecho que da origen al nacimiento de la obligación tributaria, lo es precisamente el "realizar actividades lucrativas". Sin embargo, si nos atenemos a lo dispuesto en el artículo 7 de la Ley de Fundaciones (dice el artículo: "Las fundaciones no tienen finalidades comerciales. Sin embargo podrán realizar operaciones de esa índole para aumentar su patrimonio, pero los ingresos que obtengan deberán destinarlos exclusivamente a la realización de sus propios objetivos"), en que expresamente el legislador autoriza a dichas entidades a realizar operaciones de índole comercial – es decir de carácter lucrativo –, habría que entender, que ante tales circunstancias, las fundaciones que realicen actividades comerciales, se constituyen en sujetos del impuesto de patente, máxime si tomamos en consideración que por disposición expresa de los artículos 1 y 2 incisos d) y e) de la Ley N° 7293, los beneficiarios del régimen exonerativo contenido en el artículo 10 de la Ley de Fundaciones fueron limitados, al conservarse el beneficio fiscal – pese a la derogatoria genérica de todos los regímenes de favor - sólo respecto de aquellas fundaciones (aparte de otras instituciones y asociaciones) dedicadas a la atención integral del menores de edad en estado de abandono, deambulación o en riesgo social, así como las dedicadas a la recolección y tratamiento de basura y conservación de los recursos naturales y a cualquier otra actividad básica en el control de la higiene ambiental y de la salud pública, bajo la condición de que se encuentren debidamente inscritas y que no realicen actividades lucrativas.

E- CONCLUSION:

Con fundamento en lo expuesto y normas legales citadas, es criterio de la Procuraduría General que:

1. En tesis de principio, las fundaciones en tanto entes privados de utilidad pública sin fines de lucro, no se encuentran afectas al pago del impuesto de patente municipal previsto en el artículo 1 de la Ley N° 7462 (Ley de Impuestos Municipales del Cantón de Montes de Oca).
2. En el tanto las fundaciones realicen actividades comerciales (lucrativas) amparadas en el artículo 7 de la Ley N° 5338 (Ley de Fundaciones), están obligadas al pago del impuesto de patente municipal, por cuanto los alcances de la exención genérica subjetiva contenida en el artículo 10 de la Ley N° 5338 fueron limitados por el artículo 1° de la Ley N° 7293.
3. Por disposición del artículo 2 incisos d) y e) sólo las fundaciones que se dediquen a la atención integral de menores de edad en estado de abandono, deambulación o riesgo social, así como las dedicadas a la recolección y tratamiento de basura, conservación de los recursos naturales y del



ambiente y a cualquier actividad básica en el control de la higiene ambiental y de salud pública, se encuentran exentas del pago de impuesto de patente municipal, en el tanto se encuentren debidamente inscritas y las actividades realizadas lo sean sin fines de lucro.

b) Análisis sobre la naturaleza de los Centros Agrícolas Cantonales

[PROCURADURÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA]⁴

Dictamen: C-464-2006

20 de noviembre de 2006

Licda. Erica Linares Orozco

Alcaldesa Municipal

Municipalidad de Santo Domingo

S. O.

Estimada señora:

Con la aprobación de la señora Procuradora General, me refiero a su atento oficio de 6 de noviembre último, mediante el cual consulta si los centros agrícolas cantonales están comprendidos dentro de lo dispuesto en el artículo 4, inciso I) de la Ley del Impuesto sobre Bienes Inmuebles; es decir, si constituyen una asociación de utilidad pública.

En relación con lo consultado indica que la administración tributaria de la Municipalidad considera que los citados centros no se benefician de la no afectación del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, porque no son asociaciones, además de que cuando surgieron estaban adscritos al MAG. Se trata de organismos privados, no contemplados en la Ley. En virtud de los principios que rigen la materia tributaria, los centros deben ser tratados como personas de derecho privado sujetos a todos los cobros municipales, pues no existe una exoneración taxativa en la ley ni al crearlos se ha otorgado exoneración del impuesto.

Para efecto de determinar si los centros agrícolas cantonales se encuentran dentro de los supuestos de no sujeción previstos por la Ley del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, corresponde referirse a su naturaleza jurídica. Interesa determinar si son asociaciones de interés público



A- Una asociación que se crea conforme ley especial

Bajo la Ley N. 4521 de 26 de diciembre de 1969 los centros agrícolas cantonales fueron organizados como asociaciones de personas “adscritas” al Ministerio de Agricultura y Ganadería. La Ley N. 5320 de 17 de agosto de 1973 les confirió personalidad jurídica. Por lo que la Procuraduría les consideró “entes públicos descentralizados” (Dictámenes C-117-78, de 4 de setiembre de 1978; C-058-95, de 29 de marzo de 1995; C-220-95, de 10 de octubre de 1995, C-184-96, de 7 de noviembre de 1996 y C-259-99 de 21 de junio de 1999). La base de dichos centros era asociativa, no obstante en razón de su organización no podían considerarse un ente corporativo.

No obstante, esa naturaleza cambia sustancialmente a partir de la Ley N. 7932 del 28 de octubre de 1999. Los centros agrícolas cantonales pasan a ser sujetos de Derecho Privado, en virtud de lo dispuesto en el artículo 2 de dicha Ley:

“Artículo 2.-

Los centros agrícolas son organizaciones de productores, sujetas al Derecho Privado, sin fines de lucro, con personalidad jurídica y patrimonio propios, con las siguientes características:

- a) Estarán integrados por personas físicas o jurídicas.
- b) Su objeto será fomentar la participación de los productores y la población local para el mejoramiento de las actividades agropecuarias, agroforestales, pesqueras y de conservación de los recursos naturales, así como para el ofrecimiento de la debida capacitación, créditos, transferencia tecnológica y otros beneficios que contribuyan para el desempeño de su actividad productiva.
- c) Garantizar a sus afiliados la libre adhesión, el retiro voluntario, el derecho a voz y el derecho a un voto por afiliado”.

La personalidad jurídica que se les reconoce es de Derecho Privado. Se mantiene la base asociativa: el centro es una organización de personas unidas por el interés de mejorar las actividades de naturaleza agropecuaria, agroforestal, pesquera y la conservación de recursos naturales dentro de un determinado cantón. Base asociativa que asegura la libre adhesión y el derecho al retiro.

El carácter asociativo es reafirmado por diversas disposiciones.

En primer término, los centros se forman y disuelven por la voluntad de sus afiliados. No es la ley la que crea el centro. Por el contrario, tal como sucede con cualquier otro tipo de organización asociativa privada, el legislador dispone las condiciones que deben reunirse para que se constituya una asociación. Y la base de ésta es la afiliación, una afiliación que es voluntaria.

Luego, la pertenencia al centro deriva de una afiliación, que como tal es voluntaria. El requisito para afiliarse deriva de una condición ocupacional: dedicarse a una actividad agrícola o agropecuaria en

la zona de que se trate, artículos 17 y 21 de la Ley. Afiliación que posibilita el ejercicio de unos derechos y que obliga el pago de una cuota fijada en el órgano de toma de las decisiones más importantes: la asamblea general, artículo 15 de la Ley.

En la asociación, todos los afiliados tienen igualdad de derechos. En efecto, el artículo 5 impide otorgar ventajas o privilegios a los afiliados fundadores, a los directores o administradores.

La condición de afiliado permite participar en la fiscalización de la Junta Directiva y en general, en el control interno del centro, ya que son los asociados electos en Asamblea General quienes conforman el comité de fiscalización, artículos 48 y 50. Eso significa que en último término la fiscalización y vigilancia corresponde a la propia asociación y a sus integrantes.

Por otra parte, la organización refleja el carácter asociativo del centro. En primer término, el centro se constituye en una asamblea general, en la que deben participar al menos cincuenta personas mayores de edad, número que es el mínimo para la vida jurídica del centro. Importantes decisiones deben ser adoptadas por los afiliados reunidos en asamblea general. En efecto, dispone el artículo 26:

“Artículo 26.-

La Asamblea General es el máximo órgano del centro agrícola; y estará compuesta por todos los miembros afiliados inscritos en sus registros, que se encuentren al día en sus obligaciones con el centro agrícola.

De haber personas jurídicas afiliadas, cada una de ellas nombrará a un representante, debidamente acreditado ante la Asamblea General”.

Corresponde a la Asamblea General, artículo 34, elegir a la Junta Directiva, aprobar o improbar el informe anual de labores de ésta, conocer de las renunciaciones de los miembros de la Junta Directiva y del nombramiento de los sustitutos, “aprobar tanto el plan operativo anual como el plan estratégico”, así como las cuotas anuales que deben pagar los afiliados y ejercer el poder disciplinario sobre los miembros de la Junta Directiva. Además, detenta la potestad reglamentaria del centro agrícola y autoriza la contratación de préstamos cuando el monto acumulado de deudas alcance el cincuenta por ciento del valor del patrimonio del centro. No solo nombra la Junta Directiva sino el Comité de Fiscalización. Fija las dietas de los miembros de la Junta Directiva, artículo 38.

La Asamblea adopta sus acuerdos por mayoría simple de los miembros presentes, artículo 28. Cada afiliado tendrá derecho a voz y representa un voto. Por consiguiente, el derecho de voto deriva exclusivamente de la afiliación (artículo 31). Sus acuerdos vinculan a todos los miembros y al propio centro, artículo 30 y, por consiguiente a la Junta Directiva. Junta que está compuesta de siete miembros elegidos en Asamblea General por la votación individual y secreta de los afiliados. La decisión se toma por mayoría simple.

Se sigue de lo expuesto que el centro agrícola es un tipo especial de organización asociativa. El

Estado ha considerado que este tipo de asociación es importante para el desarrollo del sector agropecuario y agrícola en general, por lo que estima necesario dotarlo de una regulación especial. En ese sentido, para que una asociación pueda ser considerada un centro agrícola cantonal debe reunir los requisitos que prevé la ley y constituirse tal y como disponen sus normas. No le resultan aplicables las disposiciones de la Ley de Asociaciones, Ley N. 218 de 8 de agosto de 1939.

El punto es si dada esa especialidad puede ser considerada una asociación de utilidad pública, para efectos tributarios.

B- El centro agrícola: asociación de utilidad pública

La duda de la Municipalidad de Santo Domingo se origina en que el artículo 4 de la Ley del Impuesto sobre Bienes Inmuebles establece en su artículo 4, inciso I:

“ARTÍCULO 4.-

Inmuebles no afectos al impuesto. No están afectos a este impuesto:

(....).

I) Los inmuebles pertenecientes a las asociaciones declaradas de utilidad pública por las autoridades correspondientes.”

La Ley del Impuesto sobre bienes inmuebles, N° 7509 de 9 de mayo de 1995 establece un tributo a favor de las municipalidades que pesa sobre los bienes inmuebles (terrenos, instalaciones, construcciones fijas y permanentes sobre terrenos, artículos 1 y 2 de la Ley). La Ley no sólo crea el tributo, establece su hecho generador, los sujetos activos y pasivo, la base imponible y la tarifa, sino que también establece supuestos de no sujeción y crea una oficina con competencia encargada de asesorar a las municipalidades en aspectos de valoración y aplicación del tributo.

El artículo 4 de la Ley N° 7509 establece una no sujeción de carácter objetiva al impuesto sobre los bienes inmuebles; no sujeción que debe ser entendida dentro del contexto del artículo 1° del Reglamento a dicha ley, que en forma clara dispone que para todos los efectos, cuando la ley o reglamento utilicen el término "bien inmueble", se hace referencia no solo los terrenos, sino también las instalaciones, construcciones fijas y permanentes en ellos ubicados.

De acuerdo con el artículo 4, inciso I), los bienes propiedad de las asociaciones declaradas de utilidad pública no están sujetos al pago del impuesto que se crea.

La Municipalidad consultante es del criterio que por asociación declarada de utilidad pública debe entenderse exclusivamente el ente que se llame asociación y que haya sido declarada de utilidad pública. Pareciera, entonces, que se refiere a la declaratoria de utilidad pública que regula el artículo 32 de la Ley de Asociaciones.



Considera la Procuraduría que del texto de la Ley del Impuesto sobre Bienes Inmuebles no puede derivarse que la no sujeción está referida exclusivamente a las asociaciones cubiertas por la Ley de Asociaciones. Antes bien, lo que interesa es que se está ante una entidad asociativa y que esta haya sido declarada de utilidad pública por una autoridad administrativa.

Pero que se entiende por utilidad pública. En los términos del artículo 32 de la Ley de Asociaciones, la utilidad pública está referida a que la actividad o desarrollo de la asociación sea “útil” para los intereses del Estado y, además, que llene una necesidad social. Término que es empleado en sentido amplio. Corresponde al Ministerio de Justicia y Gracia apreciar si una determinada asociación que sirve a la comunidad cumple con esos requisitos. Es de advertir, sin embargo, que en la discusión legislativa que dio origen al artículo 4, inciso l) no se hizo referencia alguna a la Ley de Asociaciones. Cabe recordar que la Municipalidad de San José propuso un texto para ser discutido en la Asamblea, en el cual el artículo 4, inciso l) establecería la no sujeción de “los inmuebles pertenecientes a fundaciones o asociaciones que se dediquen a la atención integral de menores, ancianos, indigentes y enfermos terminales”. De lo transcrito se evidencia la ausencia del concepto “utilidad pública”. Se trataría de entidades que prestan una labor social, de beneficencia. El entonces Diputado Bernal Aragón mociona para agregar lo que es hoy día el inciso l). Moción que fue aprobada sin discusión. Pareciera, entonces, que lo que se quiso fue abarcar un mayor tipo de organizaciones asociativas, a condición de que su objeto pudiese ser calificado de utilidad pública.

El centro agrícola cantonal es una asociación de interés público, tal como deriva del artículo 1 de su Ley de creación. Es el legislador el que directamente ha considerado que en la formación, desenvolvimiento de estas asociaciones existe un interés público. Por qué un interés público?. El legislador parte de que pueden ser un instrumento que fomente la participación de los productores, a efecto de mejorar las actividades agropecuarias, agroforestales, pesqueras y de conservación de los recursos naturales. Un instrumento que permita asistencia técnica, financiera, tecnológica necesarias para la actividad productiva, artículo 2. Además, para el Estado ha sido importante el Programa Nacional de Reconversión Productiva, respecto del cual se prevé la colaboración de los referidos centros, artículo 3.

El centro participa en la elaboración del plan anual de desarrollo productivo del cantón, pudiendo dar recomendaciones tanto para su contenido como para su ejecución, artículo 6, inciso a). En ese sentido, el criterio del centro se considera relevante para las entidades del sector agropecuario con influencia en el cantón respectivo. Dado los objetivos a que tiende la actividad del centro y al hecho de que esa actividad se realiza sin fines de lucro, considera la Procuraduría que estos centros son utilidad pública. Baste recordar que estos centros deben promover proyectos productivos en el cantón, cooperar con las instituciones públicas para crear conciencia agraria y fomentar la enseñanza, la investigación y la extensión agrícola, todo con el objeto de mejorar la producción y acelerar el desarrollo rural. Ergo, los centros son concebidos como agentes del desarrollo rural. Un desarrollo que es visualizado no sólo respecto de la producción agropecuaria sino en relación con el ambiente: la producción debe respetar el ambiente.

Por otra parte, se trata de una organización sin fines de lucro, en la que se prohíbe la distribución de excedentes. En efecto, los excedentes que generen las actividades propias del centro deben ser reinvertidos “en proyectos de desarrollo del mismo centro”, artículo 5, inciso d). Les está prohibido entrar en contratos o alianzas si estas pueden permitirle a la contraparte participar en los beneficios

de la ley. Se exceptúa el caso de que la contraparte no tenga fines de lucro, sus objetivos sean compatibles con los de los centros agrícolas.

Podría objetarse que una asociación de interés público no es una asociación de utilidad pública. Este es, ciertamente, un concepto más restringido que el de interés público. Significa que existe una utilidad para la comunidad, algo es útil para la sociedad. Precisamente, el centro agrícola cantonal cumple con dicho requisito: el centro se califica de interés público no sólo porque realiza una actividad productiva (lo cual podría hacer una empresa privada), sino porque la actividad que realiza se inscribe dentro de un proceso dirigido al desarrollo del cantón, es útil para este. La actividad agropecuaria, agroforestal, pesquera, en términos de la ley, permite el desarrollo de todo el cantón en armonía con el ambiente. El legislador propicia la creación de esos centros como un instrumento de desarrollo del cantón. Es por eso que el legislador autoriza a la municipalidad para que le done bienes, inmuebles o muebles que contribuyan “para el desarrollo del centro y el de su respectivo cantón”.

En último término, no puede dejarse de lado que esos centros tienen como antecedente los centros agrícolas del Ministerio de Agricultura y Ganadería. La circunstancia de que el legislador les haya otorgado una personalidad de derecho privado no significa que su desenvolvimiento y actividad carezcan de interés para el Estado y menos aún, puede significar que pueden actuar como una empresa privada más. Por el contrario, la calificación de interés público dispuesta por el legislador y el papel que se le asigna revela que para el Estado están llamados a cumplir un papel relevante en el desarrollo del país y particularmente, constituirse en un agente de cambio del sector agropecuario. La personalidad privada se explica por las limitaciones presupuestarias que impiden dotarlos de los recursos necesarios para emprender proyectos productivos, por una parte, y por el interés de que puedan actuar libres de las amarras que afectan el sector público.

Ahora bien, procede recordar que conforme la Ley de centros agrícolas, estas asociaciones deben inscribirse en el Registro de Organizaciones Sociales del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, artículo 19. Corresponde a este órgano verificar que la constitución de la asociación cumpla con los requisitos dispuestos en los artículos 17 y siguientes de la Ley de centros agrícolas.

Conclusion :

Por lo antes expuesto, es criterio de la Procuraduría General de la República, que:

- 1-. El centro agrícola cantonal es una persona de Derecho Privado calificada por Ley como de interés público. El legislador conceptúa el centro como un instrumento de desarrollo rural.
- 2-. El centro agrícola es un ente asociativo dirigido a propiciar el desarrollo del sector agropecuario y agrícola dentro del cantón de que se trate. Una asociación que debe funcionar sin fines de lucro.
- 3-. Dada la calificación que el legislador hace de esos centros y los fines a que deben dirigir su accionar, así como el carácter no lucrativo de su funcionamiento, se sigue que pueden ser considerados como asociaciones de utilidad pública para efecto de lo dispuesto en el artículo 4, inciso l) de la Ley del Impuesto sobre bienes inmuebles.
- 4-. Por consiguiente, los bienes inmuebles del centro no están sujetos al citado impuesto.



ADVERTENCIA: El Centro de Información Jurídica en Línea (CIJUL en Línea) está inscrito en la Universidad de Costa Rica como un proyecto de acción social, cuya actividad es de extensión docente y en esta línea de trabajo responde a las consultas que hacen sus usuarios elaborando informes de investigación que son recopilaciones de información jurisprudencial, normativa y doctrinal, cuyas citas bibliográficas se encuentran al final de cada documento. Los textos transcritos son responsabilidad de sus autores y no necesariamente reflejan el pensamiento del Centro. CIJUL en Línea, dentro del marco normativo de los usos según el artículo 9 inciso 2 del Convenio de Berna, realiza citas de obras jurídicas de acuerdo con el artículo 70 de la Ley N° 6683 (Ley de Derechos de Autor y Conexos); reproduce libremente las constituciones, leyes, decretos y demás actos públicos de conformidad con el artículo 75 de la Ley N° 6683. Para tener acceso a los servicios que brinda el CIJUL en Línea, el usuario(a) declara expresamente que conoce y acepta las restricciones existentes sobre el uso de las obras ofrecidas por el CIJUL en Línea, para lo cual se compromete a citar el nombre del autor, el título de la obra y la fuente original y la digital completa, en caso de utilizar el material indicado.

FUENTES CITADAS

- 1 RUIZ BONILLA, Jorge. La actividad mercantil de las asociaciones sin fines de lucro. Tesis de grado para optar por le licenciatura en Derecho. U.C.R. Ciudad Universitaria Rodrigo Facio. 1991. pp 237-242.
- 2 Asamblea Legislativa Reforma Integral de la Ley de Centros Agrícolas Cantonales del MAG. Ley : 7932 del 28/10/1999. Fecha de vigencia desde: 19/11/1999
- 3 PROCURADURÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA. Dictamen: C-079-2002. 22 de marzo de 2002
- 4 PROCURADURÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA. Dictamen: Dictamen: C-464-2006. 20 de noviembre de 2006