



*Despacho Ministerial*  
*Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica*  
*República de Costa Rica*

San José, 7 de septiembre de 2021  
MIDEPLAN-DM-OF-0873-2021

Sra. Flor Sánchez Rodríguez  
Jefa de Área  
Comisión Legislativa VI  
Departamento de Comisiones Legislativas  
Asamblea Legislativa

Estimada señora:

Reciba un cordial saludo. Dentro del plazo conferido mediante oficio HAC-237-2021-2022 del 23 de agosto de 2021, que ingresó en esa misma fecha mediante correo electrónico, mediante el que solicita criterio al Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica (Mideplan) en relación con el Expediente Legislativo 22.218, denominado “*Reforma del inciso d) del artículo 3 de la Ley 7092, Ley del Impuesto sobre la Renta, del 21 de abril de 1988 y sus reformas*” el cual hace referencia a que los excedentes por actos de Cooperativas no estarán sujetas al impuesto de la Renta.

En ocasión de la oportunidad brindada, respetuosamente hago de su conocimiento que no se observan incidencias que instauren, modifiquen o deroguen las competencias y funciones de MIDEPLAN establecidas en la Ley de Planificación Nacional 5525 de 2 de mayo de 1974, como tampoco establece modificaciones a la conformación de la institucionalidad pública costarricense. Por tal razón, se emiten las siguientes consideraciones y recomendaciones:

## **OBSERVACIONES JURÍDICAS**

### **I.- ASOCIACIONES COOPERATIVAS e INFOCOOP**

Durante el proceso histórico, desde la entrada en vigencia de Ley 4179 del 22 de agosto de 1968, declaró que las cooperativas son organizaciones de personas, de conveniencia y utilidad pública e interés social en cuanto a la constitución y funcionamiento de asociaciones cooperativas. Estableció que: las Cooperativas no tienen utilidades y, por tanto, no tienen excedentes generados en el cumplimiento del acto cooperativo, ni en sus operaciones en cumplimiento estricto del objeto social, ni en excedentes producto de actividades distintas a las originales de sus estatutos y, que los saldos a favor que arroja la liquidación del ejercicio económico correspondiente, son ahorros o excedentes que pertenecen a sus miembros, producidos por la gestión económica de la asociación, por ello no se deduciría monto alguno para el Impuesto sobre la Renta. A su vez, sí enuncia pago de impuesto sobre la renta de los asociados de las cooperativas, tomando en cuenta sólo el 50% de los ingresos que provengan de los excedentes





*Despacho Ministerial*  
*Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica*  
*República de Costa Rica*

MIDEPLAN-DM-OF-0873-2021

Pág. 2

e intereses de sus certificados de aportación de las cuotas de inversión obtenidas en la cooperativa.

Una de las varias modificaciones a la Ley 4179, se dio mediante la Ley 6756 de 5 de mayo de 1982, que además de cambiarle el nombre a “*Ley de Asociaciones Cooperativas y Creación del Instituto Nacional de Fomento Cooperativo*”, que faculta al INFOCOOP a exenciones y franquicias tales como la de estar totalmente exento de toda clase de impuestos, pueden crear y desarrollar actividades empresariales propias por parte de cada Cooperativa, no obstante, no hace referencia a la realización de – *actividades lucrativas* –.

## II. Ley del Impuesto sobre la Renta

De conformidad con la Ley 7092 de 21 de abril de 1988, el Impuesto sobre la Renta recaerá sobre las utilidades de las empresas y, las utilidades de las personas físicas que desarrollen actividades lucrativas.

## III.- Procuraduría General de la República

Visto el Dictamen C – 121 – 2016, del 30 de mayo de 2016, emitido por la Procuraduría General de la República, teniendo en cuenta que la Director General de Tributación de Hacienda estimó que “... *aquellas cooperativas que realicen otras actividades que no están incluidas en su acta constitutiva o en los fines para las que fueron creadas, no deben de gozar de los privilegios tributarios concedidos; por consiguiente **deberán cumplir con sus obligaciones tributarias** de conformidad con la legislación vigente*” (la negrita no es del original).

Concluye que: “*En virtud de la dualidad de funciones de las asociaciones cooperativas, cuando éstas realizan actividad comercial ajena al fin social para el cual fueron creadas – es decir cuando realizan actividad lucrativa –, es criterio de la Procuraduría General que **se sitúan en la condición de sujeto pasivo del impuesto sobre la renta**, al configurarse respecto de ellas el hecho generador previsto en el artículo 1° de la Ley N° 7092, cual es la percepción de **utilidades derivadas del ejercicio de una actividad lucrativa**, correspondiendo consecuentemente a la administración tributaria determinar el porcentaje de la actividad de la cooperativa que se califica como lucrativa, a fin de establecer el monto del impuesto sobre la renta de manera proporcional, sin que ello violente el principio de no sujeción previsto en el inciso d) del artículo 3 de la Ley de Impuesto sobre la Renta*” (la negrita no es del original).

## CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

1.- El Proyecto de Ley 22.218 tiene como objetivo el cobro de impuesto de la renta sobre los excedentes por actos de las Cooperativas incorporadas a INFOCOOP, cuyas – *actividades lucrativas* – no estén incorporados en las actividades originales de sus estatutos de fundación.





*Despacho Ministerial*  
*Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica*  
*República de Costa Rica*

MIDEPLAN-DM-OF-0873-2021

Pág. 3

2.- Propone modificar el inciso d) del artículo 3 de la Ley 7092, Ley del Impuesto sobre la Renta, ampliando el texto de su contenido. No obstante, pese al texto nuevo que hace referencia a “*actos cooperativos DIFERENTE CON SU OBJETIVO SOCIAL*”, las Cooperativas seguirían incluidas en el artículo de ENTIDADES NO SUJETAS AL IMPUESTO bajo el principio de no sujeción.

3.- Se sugiere dejar el artículo 3 inciso d) de la Ley 7092 tal y como está, para que no violente el principio de no sujeción previsto en el inciso d) del artículo 3 de la Ley de Impuesto sobre la Renta y, crear un numeral 3 al artículo 2, que refiere a CONTRIBUYENTES, que diga:

- 3) Las Cooperativas en todos sus Actos Cooperativos diferentes con su Objetivo Social

Las Cooperativas que produzcan excedentes de utilidades derivadas del ejercicio de cada actividad lucrativa, generados en el cumplimiento del acto cooperativo diferente con su objetivo social, de las cooperativas debidamente constituidas de conformidad con la Ley 6756, de 5 de mayo de 1982 y sus reformas. Por acto cooperativo se entienden las actuaciones que realicen las diferentes cooperativas en cumplimiento estricto del objeto social para el cual fueron creadas, distinto de las operaciones con terceros.

4.- Se sugiere, además, modificar de la Ley 6756 sus artículos 78, 87.

Atentamente,

María del Pilar Garrido Gonzalo  
Ministra

c: Carlos Molina Rodríguez, Viceministro, MIDEPLAN  
María José Zamora Ramírez, Jefa de la Unidad de Asesoría Jurídica, MIDEPLAN