



MUNICIPALIDAD DE ACOSTA
AUDITORÍA INTERNA MUNICIPAL
“La imparcialidad nos hace objetivos”

Acosta, 25 de enero de 2019
Asesoría A.I. 002-2019

Señores (as)
Concejo Municipal
Municipalidad de Acosta

ASESORIA: REFERENTE AL ACUERDO NÚMERO 12 DE LA SESIÓN ORDINARIA 131-2018
DEL 12 DICIEMBRE 2018 UNANIME.

El servicio preventivo de asesoría consiste en proveer a la Administración Activa (fundamentalmente al jerarca, ***aunque no de manera exclusiva, según determine el Auditor***) criterios, opiniones, sugerencias, consejos u observaciones en asuntos estrictamente de la competencia de la Auditoría Interna, con la intención de que se conviertan en insumos para la administración activa, que le permitan tomar decisiones más informadas y con apego al ordenamiento jurídico y técnico, sin que se menoscaben o comprometan la independencia y la objetividad de la Auditoría Interna en el desarrollo posterior de sus demás competencias. ***El servicio se suministra a solicitud de parte o por iniciativa del Auditor Interno.*** Una vez brindada, las manifestaciones que el Auditor realice mediante ella no tienen carácter vinculante, puesto que es un insumo entre varios para la toma de decisiones.

Lo anterior se realiza en consonancia con el artículo 22, inciso d) de la Ley General de Control Interno, que literalmente nos expresa ***“Asesorar, en materia de su competencia, al jerarca del cual depende...”***.



MUNICIPALIDAD DE ACOSTA
AUDITORÍA INTERNA MUNICIPAL
“La imparcialidad nos hace objetivos”

A- SOBRE LO ASESORADO:

La asesoría versa sobre el acuerdo detallado en el asunto de este comunicado que a la letra señaló lo siguiente:

“Visto el oficio Memorandum (Sic) 056-2018 emitido por el Departamento de Patentes de la Municipalidad de Acosta, referente a solicitud de no sujeción del pago de patente por parte de Coopealianza R.L. este Concejo Municipal acuerda solicitar a la Auditoría Asesoría referente a si es procedente lo indicado con el Departamento de Patentes en torno a la no sujeción solicitada por la Cooperativa antes descrita.”

Siguiendo el orden de ideas, las funciones de Auditoría y Administración Activa, son funciones muy distintas, la primera fiscaliza que la actuación del jerarca y la del resto de la administración se ejecute conforme al marco legal y técnico y a las sanas prácticas, la segunda le corresponde tomar las riendas de la organización, llevar a cabo el proceso administrativo (planear, organizar, dirigir, coordinar y controlar básicamente) y asumir las consecuencias por sus acciones u omisiones derivadas de administrar.

Por lo que el Legislador reguló en la Ley General de Control Interno, N°8292 en su artículo 34 prohibiciones para los entes fiscalizadores, muy especial en el inciso a) donde argumentó lo siguiente *“Realizar funciones y actuaciones de administración activa, salvo las necesarias para cumplir su competencia”*.

Siendo que la asesoría solicitada versa más a una asesoría en materia tributaria, es la administración por medio de la Asesoría Jurídica interna o externa o la misma Administración Tributaria la que debe dilucidar situaciones como las solicitadas,

“De la Palabra a la acción prevengamos la corrupción”

auditoria@acosta.go.cr

2410-7279

Página 2



MUNICIPALIDAD DE ACOSTA
AUDITORÍA INTERNA MUNICIPAL
“La imparcialidad nos hace objetivos”

para no hacer caer en ilegalidades al órgano fiscalizador, de acuerdo al artículo de marras mencionado.

Por lo descrito esta auditoría, tratará de enrumbar a la administración en cuanto al asunto en discusión, sin comprometer su independencia funcional y de criterio, al colaborar en la formación de sus opiniones antes de decidir, por cuanto no es la auditoría la que toma las decisiones ni las ejecuta.

COOPEALIANZA R.L.

Según el Estatuto Social de Coopealianza R.L. descrita en los siguientes artículos, podemos enterarnos de su naturaleza y del giro de sus operaciones:

Artículo 1 Naturaleza. Se Constituye **la organización de servicios financieros de naturaleza cooperativa, de carácter privado y de responsabilidad limitada;** la Cooperativa de Ahorro y Crédito Alianza de Pérez Zeledón R.L. la cual abreviará con las siglas Coopealianza R.L., que debe efectuar en forma especializada la actividad de intermediación financiera cooperativa. (el resaltado no es del original).

Artículo 7 Marco regulatorio. Las actividades de intermediación financiera cooperativa son actos cooperativos, por lo tanto, quedan sometidos al Derecho Cooperativo, sin embargo, supletoriamente se registrarán por el **Derecho Mercantil y normativa** de supervisión, en cuanto sea compatible con su naturaleza de **cooperativa de ahorro y crédito.** (el resaltado no es del original).

Artículo 8 Intermediación. Por actividad de intermediación financiera cooperativa se entiende la realización de cualquier acto de captación de dinero de sus propios asociados y asociadas, con el propósito de destinar esos recursos de otorgamiento de crédito o de inversión en el

“De la Palabra a la acción prevengamos la corrupción”

auditoria@acosta.go.cr

2410-7279

Página 3



MUNICIPALIDAD DE ACOSTA
AUDITORÍA INTERNA MUNICIPAL
“La imparcialidad nos hace objetivos”

mercado financiero nacional. Se podrán realizar inversiones en el mercado internacional, por medio de las instituciones facultadas por la normativa vigente para ese fin.

Artículo 9 Supervisión, La supervisión y vigilancia de Coopealianza R.L. corresponde a la Superintendencia General de Entidades Financieras, por lo cual se deberá cumplir con lo establecido en la normativa emitida por este Organismo y el Concejo Nacional de Supervisión del Sistema Financiero Nacional.

Artículo 11 Desarrollo social, Coopealianza R.L., en su condición de **empresa cooperativa** de interés social, se constituye y funciona como uno de los medios más eficaces para el desarrollo socioeconómico de sus asociados y asociadas, sus familias y los miembros de la comunidad.

El propósito es promover el ahorro y crear, con el producto de esos recursos, una fuente de crédito a un costo razonable, para solventar sus necesidades. Asimismo, para brindarles otros servicios financieros que funcionan mediante un **esquema empresarial**, que les permite administrar su propio dinero sobre la base de principios democráticos y mejorar sus condiciones sociales, económicas y culturales. (el resaltado no es del original)

Artículo 17 Operaciones básicas. Las actividades de intermediación financiera cooperativa sólo las podrá efectuar con sus propios asociados y asociadas, por tal razón, se prohíbe la realización de estas con terceros. Por lo tanto, Coopealianza R.L., como **empresa cooperativa de ahorro y crédito**, podrá realizar, exclusivamente, con sus asociados y asociados las siguientes operaciones activas en el país:

- a) Conceder préstamos, créditos y avales directos de acuerdo con lo establecido por las leyes vigentes.
- b) Comprar, descontar y aceptar y aceptar en garantía: pagarés, certificados y cédulas de prenda, letras de cambio, hipotecas y, en general, toda clase de títulos valores e instrumentos comerciales.

“De la Palabra a la acción prevengamos la corrupción”

auditoria@acosta.go.cr

2410-7279

Página 4



MUNICIPALIDAD DE ACOSTA
AUDITORÍA INTERNA MUNICIPAL
“La imparcialidad nos hace objetivos”

- c) Efectuar inversiones en instrumentos financieros o valores según lo establecido en la Ley No. 7391 Ley de Regulación de la Actividad de Intermediación Financiera de las Organizaciones Cooperativas, artículo 16, inciso c) y otras leyes vinculantes. (el resaltado no es del original).

Artículo 18 Otras operaciones. Coopealianza R.L. además, podrá efectuar las siguientes operaciones de confianza con asociados, asociadas y subsidiarias o con no asociados:

- a) Recibir, para su custodia, fondos, valores, documentos y objetos, también podrá alquilar cajas de seguridad para la custodia de valores.
b) Efectuar cobros y pagos por cuenta ajena.
c) Establecer fondos de retiro y de mutualidad, de acuerdo con la Ley.
d) Administrar los recursos correspondientes a la cesantía.

De lo descrito en sus estatutos, se conoce que es una organización de servicios financieros de naturaleza cooperativa, regidos por el Derecho Mercantil, el cual es conocido también como Derecho Comercial, que en síntesis es la rama del derecho dedicada a regular las relaciones entre las personas, los contratos y las acciones de comercio, forma parte del derecho privado e incluye a todas las normas vinculadas a los comerciantes en referencia al desarrollo de sus labores, podría decirse que es la rama del derecho que ejerce la regulación sobre el **ejercicio de las actividades comerciales**.

En definitiva el derecho mercantil, se encarga de estructurar la organización comercial actual y de fijar las condiciones propias de la normativa jurídica vinculada a los empresarios, tal es la denominación que reciben todos los sujetos que desarrollan actividades vinculadas al comercio.

Así mismo se podría sustentar que al estar regulada por el Derecho Mercantil, es compatible al comercio y por ende al lucro de sus operaciones.

“De la Palabra a la acción prevengamos la corrupción”

auditoria@acosta.go.cr

2410-7279

Página 5



MUNICIPALIDAD DE ACOSTA
AUDITORÍA INTERNA MUNICIPAL
“La imparcialidad nos hace objetivos”

Según se observa en las notas a los estados financieros, auditados por el Despacho Carvajal, propiamente en la N°1 literalmente nos expresa “...es una cooperativa de ahorro y crédito en la que existe identidad entre sus asociados y clientes, cuyo propósito fundamental es ofrecerles servicios financieros en beneficio de sus intereses económicos y sociales...”, dentro de esta misma nota se hace énfasis que Coopeacosta, R.L. fue asumida por absorción por Coopealianza, R.L., en Diciembre del 2015.

Siguiendo en el orden de ideas según los estados de resultados corporativos de Coopealianza, R.L. en el año 2016 y 2017 sus ingresos fueron los siguientes, expresados en colones sin céntimos:

INGRESOS FINANCIEROS	AÑO 2017	AÑO 2016
Por disponibilidades	¢ 89,817,514	¢ 82,952,891
Por inv. Instrumentos financieros	2,108,342,080	1,761,459,735
Por cartera de crédito	15,155,403,638	14,062,150,539
Ganancias por diferencias de cambio	436,411,280	216,561,857
Gananc.instrum. financ a la venta	248,929,519	156,616,711
Otros ingresos financieros	418,458,629	373,613,172
TOTAL INGRESOS FINANCIEROS	18,457,362,658	16,653,354,905
OTROS INGRESOS DE OPERACIÓN		
Comisiones por servicios	435,291,989	550,644,833
Por bienes realizables	114,915,121	143,943,249
Ganancia por capital en otras empresas	74,636,831	25,274,311
Otros Ingresos por partes relacionadas	8,000,000	4,000,000
Otros Ingresos operativos	283,473,440	157,077,241
TOTAL OTROS INGRESOS DE OPERAC.	916,317,381	880,939,633

Nota: Información obtenida de la pagina web de Coopealianza, R.L.

“De la Palabra a la acción prevengamos la corrupción”

auditoria@acosta.go.cr

2410-7279

Página 6



MUNICIPALIDAD DE ACOSTA
AUDITORÍA INTERNA MUNICIPAL
“La imparcialidad nos hace objetivos”

Se puede notar que si bien es cierta su función en apariencia es con fines sociales, sus ingresos provienen de los servicios financieros que se brindan, por lo que se podría decir que dicha cooperativa es de carácter predominantemente comercial y por ende lucrativa.

A la luz de lo expuesto, si bien están sujetos a la satisfacción de un interés social, no excluye la posibilidad de que puedan realizar actividades lucrativas, las cuales no les están vedadas, sino que, por el contrario, es precisamente la obtención de un margen de lucro es lo que les permite finalmente satisfacer el fin público que persiguen.

En el voto N°09313-2004 de la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, se definen que los servicios bancarios brindados por los bancos públicos, como verdaderos servicios comerciales de interés general, que pueden ser ejercidos ***tanto instituciones públicas como por personas privadas debidamente autorizadas*** y sujetas a las regulaciones de la Superintendencia General de Entidades Financieras, este sería el caso que nos atañe a Coopealianza, R.L.

DICTAMENES DE LA PROCURADURA GENERAL DE LA REPUBLICA

En consulta realizada en su momento por esta Auditoría a la Procuraduría General de la República, sobre el tema en discusión, dicho ente asesor mediante el dictamen N°C-258-2011 del 21 octubre del 2011, fue conteste de lo siguiente:

“EN CUANTO AL PAGO DEL IMPUESTO DE PATENTE POR PARTE DE LAS COOPERATIVAS

“De la Palabra a la acción prevengamos la corrupción”

auditoria@acosta.go.cr

2410-7279

Página 7



MUNICIPALIDAD DE ACOSTA
AUDITORÍA INTERNA MUNICIPAL
“La imparcialidad nos hace objetivos”

Como se indicó supra, el impuesto de patentes es un tributo diseñado con el fin de que las entidades municipales obtengan recursos a partir de un gravamen sobre las actividades lucrativas que desarrolle cualquier persona –física o jurídica- dentro de la circunscripción territorial de la Municipalidad.

Este Órgano Asesor ha tenido la oportunidad de referirse a la posibilidad de que las cooperativas realicen actividades lucrativas, y por lo tanto, en virtud de ese ejercicio, se constituyan en sujeto pasivo del impuesto de Patentes. Así, mediante el dictamen C-153-99 del 27 de julio de 1999, se analizó la naturaleza jurídica y la finalidad principal de las cooperativas, y se concluyó que, si bien es cierto el fin último o sustancial de esas asociaciones es eminentemente de carácter social, de conformidad con el artículo 2 de la Ley de Asociaciones Cooperativas y Creación del Instituto Nacional de Fomento Cooperativo, ello no implica que las cooperativas tengan prohibido realizar actividades lucrativas con terceras personas no asociadas. Al respecto, en el mencionado dictamen se indicó:

“Sin embargo, ese carácter empresarial que pueden llegar a tener las cooperativas, no desnaturaliza la finalidad que nuestro ordenamiento les atribuye, cual es, según lo



MUNICIPALIDAD DE ACOSTA
AUDITORÍA INTERNA MUNICIPAL
“La imparcialidad nos hace objetivos”

hemos indicado supra, la de cumplir el fin social de obtener beneficios para sus asociados.

Por el contrario, el ejercicio de esa actividad empresarial y la obtención de lucro que de ésta se derive, se convierte en un medio para satisfacer esa finalidad consustancial a las cooperativas.

Así, es claro que las empresas cooperativas, en múltiples ocasiones realizan actividad comercial propia de las sociedades mercantiles y realizan actos de comercio, en los cuales, se involucran terceros que no forman parte de la cooperativa, y que son realizados con ánimo de obtener lucro.

(...) de conformidad con la Ley de asociaciones Cooperativas, la actividad de tales organizaciones puede enmarcarse en dos vías: una estrechamente vinculada con la función social asignada por el Constituyente en el artículo 64 de la Constitución Política y por el legislador en el artículo 2 de la Ley, y otra vinculada con la actividad comercial con terceras personas y no provenientes de su función social, sin que por ello se desvirtúe los fines para los cuales fue creada”.



MUNICIPALIDAD DE ACOSTA
AUDITORÍA INTERNA MUNICIPAL
"La imparcialidad nos hace objetivos"

Dicha tesis fue sustentada por la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, la cual al referirse sobre el tema, indicó:

"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...(Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, resolución N° 5487-94 del 21 de setiembre de 1994)".

No podemos ignorar entonces que existe la posibilidad de que las cooperativas puedan generar ingresos no provenientes de su función social, sino de actividades comerciales de índole ajena al objeto y fin para el cual fue creada; en otras palabras, es posible que las cooperativas realicen algún tipo de actividad lucrativa, sin que ello desvirtúe el interés social que motivó su constitución, tal y como lo admite la propia Sala Constitucional en el voto antes



**MUNICIPALIDAD DE ACOSTA
AUDITORÍA INTERNA MUNICIPAL
“La imparcialidad nos hace objetivos”**

referido. Siendo así, no es válida entonces la tesis de las entidades cooperativas, en el sentido de que por no realizar actividades lucrativas, no están obligadas a solicitar la licencia municipal, ni a pagar el impuesto de patente.

Corresponde entonces a la administración tributaria municipal, según sea el caso y con fundamento en los registros contables de cada cooperativa, establecer si éstas paralelamente a su función social desarrollan actividades lucrativas ajenas al objeto y fin social para lo cual fueron creadas, a efecto de exigirles el cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 1° de la Ley N° 8649, en lo que respecta a la licencia municipal y al pago del impuesto de patente. Pero para ello, resulta menester hacer las siguientes aclaraciones:

a- Para determinar la base imponible del impuesto de patente municipal de las cooperativas que se encuentren en la situación antes indicada, debe tomarse en cuenta únicamente los ingresos brutos que corresponde a la actividad ajena al fin social de la entidad cooperativa, y no la totalidad de los ingresos generados por esta.

b- La exigencia de la licencia municipal no puede constituirse en una limitación para el ejercicio de la actividad cooperativa ordinaria.

c- Para determinar si la cooperativa está obligada a solicitar la licencia municipal y a pagar el impuesto de patente, no se debe considerar simplemente si la cooperativa tiene las características propias de una

“De la Palabra a la acción prevengamos la corrupción”

auditoria@acosta.go.cr

2410-7279

Página 11



**MUNICIPALIDAD DE ACOSTA
AUDITORÍA INTERNA MUNICIPAL
“La imparcialidad nos hace objetivos”**

empresa, sino verificar si además de su función cooperativa realiza alguna actividad comercial (lucrativa) ajena a dicha función.

En sus conclusiones termina argumentando dicha Procuraduría lo siguiente:

1. En tanto las cooperativas ubicadas en el cantón central de Acosta realicen actividad lucrativa y produzcan ingresos no vinculados a su función social, están obligadas a pagar el impuesto de patentes proporcional a la actividad lucrativa que realicen, y por ende a contar con la licencia municipal respetiva.

2. Le corresponde a la administración tributaria municipal del Cantón de Acosta, determinar cuáles cooperativas ubicadas en su cantón, realizan actividades lucrativas paralelas al objeto y fin social para el cuales fueron creadas, a fin de establecer el cobro proporcional del impuesto de patente y exigir la obtención de la licencia municipal.

3. La exigencia de la licencia municipal no puede constituirse en una limitación para la realización de la actividad cooperativa ordinaria.

4- Las cooperativas están obligadas a pagar el impuesto sobre bienes inmuebles por los inmuebles ubicados en el Cantón de Acosta”.

ASPECTOS A CONSIDERAR

Con el propósito de cumplir con el principio de legalidad en la función pública y con la efectividad en la labor de asesoría que compete a esta Auditoría Interna se procede a emitir la misma, de acuerdo a lo descrito por la unidad de fiscalización interna en

“De la Palabra a la acción prevengamos la corrupción”

auditoria@acosta.go.cr

2410-7279

Página 12



MUNICIPALIDAD DE ACOSTA
AUDITORÍA INTERNA MUNICIPAL
“La imparcialidad nos hace objetivos”

los párrafos anteriores, se valore los mismos con un ente con capacidad jurídica (Asesoría Jurídica Interna o Externa) y, que la misma emita lo pertinente, dado, que se reitera que las Auditorías no podemos coadministrar, porque los actos que realiza la administración son fiscalizados por esta instancia.

De igual forma, con base en la doctrina administrativa y dictámenes realizados por la Procuraduría General de la República, el Concejo Municipal cuenta con los criterios hermenéuticos necesarios para encontrar, por sus propios medios, concretas respuestas a cada una de sus interrogantes y subsecuentemente, sugerir a lo interno de la Administración activa la adopción de las medidas necesarias, para una solución justa y acorde al ordenamiento jurídico vigente.

Al respecto es competencia de la Administración Activa el obtener por su propios medios o con colaboración de Coopealianza, R.L., cuáles serían los ingresos brutos que se obtienen exclusivamente de la actividad lucrativa, haciendo aclaración que dicha Cooperativa fue absorbida en Diciembre 2015, por lo que se podría considerar que se han dejado de declarar dichos ingresos desde esa fecha y, la Municipalidad ha dejado de percibir tales adeudos.

Cordialmente,

Lic. Pedro M. Juárez Gutiérrez
Auditor Interno

Cc/ Archivo

“De la Palabra a la acción prevengamos la corrupción”

auditoria@acosta.go.cr

2410-7279

Página 13