

INTRODUCCIÓN AL DERECHO COMERCIAL.

CLASE NO. 5: LA EMPRESA.

ANEXO RESOLUCIONES JUDICIALES IMPORTANTES

RESOLUCIÓN NO. 347-2002.

SECCION SEGUNDA DEL TRIBUNAL SUPERIOR CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. II Circuito Judicial de San José. A las diez horas cuarenta y cinco minutos del cuatro de octubre del dos mil dos.

Proceso especial tributario promovido por **BANANERA CALINDA S.A.**, en la persona de su gerente general, Carlos Iván Sánchez Araya, máster en administración de empresas, con cédula de identidad número uno- seiscientos trece- trescientos treinta y uno, contra la **MUNICIPALIDAD DE GUACIMO**, representada por el alcalde municipal, Marvin Chana Holnes, vecino de Guácimo, con cédula de identidad número siete- cero sesenta y nueve- novecientos ochenta. Interviene además como apoderado especial judicial de la actora, el doctor Gonzalo Fajardo Salas, casado, doctor en derecho, con cédula de identidad número uno-setecientos diez-doscientos noventa y uno. Todos son mayores, y con las excepciones dichas, solteros y vecinos de Guadalupe.

RESULTANDO:

1)- Estimada en la suma de cinco millones trescientos ochenta y ocho mil sesenta y seis colones con cinco céntimos, con fundamento en los hechos que en ella se indican, la presente demanda es para que en sentencia se declare que: “1. Mi representada se encuentra exenta del pago de impuesto de patente municipal, según se desprende de la Ley N° 7545 de 18 de setiembre de 1995, denominada "Tarifa de Impuestos Municipales del Cantón”. 2. Los actos administrativos tendientes al cobro del impuesto de patente realizados por la Municipalidad de Guácimo, son ilegales e improcedentes. 3.- La Municipalidad demandada debe devolver o acreditar a mi representada las sumas canceladas indebidamente a ese Municipio por el cobro ilegal del impuesto de patente municipal, por un monto de ¢5.413.113,00 al último de diciembre, más los impuestos cancelados a partir del 1° de enero de 2000. 4. La Municipalidad demandada debe devolver o acreditar a la actora las sumas a que se refiere el acápite 3 anterior de esta petitoria, junto con los intereses calculados a la tasa de interés indicada en el artículo 58 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, calculados de la fecha de su pago por

**INTRODUCCIÓN AL DERECHO COMERCIAL
CLASE NO. 5: LA EMPRESA.**

**ANEXO
RESOLUCIONES JUDICIALES IMPORTANTES**

parte de la actora hasta la fecha de su efectiva devolución o acreditación a ello por parte de la demandada. 5. Se condene a la Municipalidad al pago de ambas costas del juicio"

- 2)- La entidad demandada fue declarada rebelde por no haber contestado la acción.
- 3)- En los procedimientos se han observado las prescripciones legales.

Redacta el Juez González Camacho; y,

CONSIDERANDO:

I- Se tienen por demostrados los siguientes hechos de importancia: **1)** Que Bananera Calinda S.A., es una empresa dedicada a la explotación bananera, cuyas plantaciones y oficinas se encuentran ubicadas en el Cantón de Guácimo, de la Provincia de Limón (hecho primero de la demanda, que corre a folio 88 frente, que se tiene por cierto en virtud de la rebeldía de la corporación demandada); **2)** Que a partir de mil novecientos noventa y seis, la Municipalidad de Guácimo exigió a la actora licencia o patente municipal en razón de las actividades que esta compañía desarrolla en el Cantón (hecho segundo de la demanda, que corre a folio 88 frente, que se tiene por cierto en virtud de la rebeldía de la corporación demandada); **3)** Que durante el período de mil novecientos noventa y seis a mil novecientos noventa y nueve, la aquí accionante canceló al Ayuntamiento de Guácimo por impuesto de patente, la suma de cinco millones cuatrocientos trece mil ciento trece colones (folios 11 a 22 y 38); **4)** Que el diecisiete de mayo de mil novecientos noventa y nueve, la accionante formuló reclamo administrativo ante el Municipio demandado, requiriendo la devolución de las sumas pagadas por concepto de patentes municipales durante los años de mil novecientos noventa y seis a mil novecientos noventa y ocho (véase de folio 3 a folio 9 de este expediente y de folio 13 a folio 20 del expediente administrativo).

II- La Municipalidad de Guácimo acordó cobrarle a la sociedad actora, los impuestos municipales de conformidad con la Ley de 7545 de 21 de setiembre de 1995, denominada Ley de Tarifa de Impuestos Municipales del Cantón de Guácimo, que en sus artículos 1 y 14 dispone: "Artículo 1- Obligatoriedad de pago del impuesto. Las personas físicas o jurídicas que se dediquen al ejercicio de actividades lucrativas de cualquier tipo, en el cantón de Guácimo, están obligadas a pagar a la Municipalidad un impuesto de patentes, conforme a esta ley." "Artículo 14.- Actividades lucrativas afectas al impuesto. Todas la actividades lucrativas que seguidamente se enumeran, comprendidas en la clasificación internacional de actividades económicas, pagarán conforme a lo dispuesto en los Artículos 1, 3 y 4 anteriores. a) Industria: Se refiere al conjunto de operaciones materiales ejecutadas para la extracción, la transformación o la manufactura de uno o varios productos. Incluye el procesamiento de productos agrícolas y la transformación mecánica o química de sustancias orgánicas o inorgánicas en productos nuevos, mediante procesos mecanizados o no, en fábricas o domicilios. Implica tanto la creación de productos, como los talleres de reparación y

INTRODUCCIÓN AL DERECHO COMERCIAL

CLASE NO. 5: LA EMPRESA.

- 3 -

ANEXO

RESOLUCIONES JUDICIALES IMPORTANTES

acondicionamiento. Comprende la extracción y la explotación de minerales, metálicos y no metálicos, en estado sólido, líquido o gaseoso; la construcción. La reparación o la demolición de todo tipo de edificios, instalaciones y vías de transporte; las imprentas, las editoriales y los establecimientos similares. En general, se refiere a mercaderías, construcciones, bienes muebles e inmuebles. b) Comercio: Comprende la compra y la venta de toda clase de bienes, mercaderías, propiedades, títulos valores, moneda y otros. Además, los actos de valoración de los bienes económicos, según la oferta y la demanda, tales como casas de representación, comisionistas, agencias, corredores de bolsa, instituciones bancarias y de seguros, salvo las estatales, instituciones de crédito y, en general, todo lo que involucre transacciones de mercado de cualquier tipo. c) Servicio: Comprende los servicios prestados al sector privado, al sector público o a ambos, atendidos por organizaciones o personas privadas. Incluye el transporte, el almacenaje, las comunicaciones, los establecimientos de esparcimiento y los de enseñanza privada, excepto los semioficiales.”

III.- Como es sabido, en materia impositiva rige el principio de reserva legal, la que si bien es de carácter relativo, exige la definición de los elementos básicos del tributo a través de una ley formal. Esto así por virtud de lo dispuesto en la Constitución Política (Artículo 121 inciso 13), y en el artículo 5 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios en concordancia con los numerales 11, 59 y 124 de la Ley General de la Administración Pública. Lo anterior implica que en materia impositiva debe estarse al mandato expreso de la Ley, sin que sean viables las interpretaciones analógicas y extensivas, allí donde puede haber gravamen para el patrimonio del particular. Por esto mismo, le está vedado a la Administración -en este caso la Municipal-, la creación de los presupuestos del tributo a través del simple ejercicio de potestades administrativas. Esta conclusión se reafirma con la misma ley de referencia (N° 7545), cuando en su artículo primero obliga al pago de un impuesto de patente: "*conforme a esta Ley*". La interpretación no puede ser otra: para establecer la obligación Tributaria debe atenderse a lo dispuesto expresamente por el cuerpo normativo en mención, pues tampoco podría afirmarse que por ser lucrativa, toda actividad está afecta al tributo que establezca el municipio por simple acuerdo. Esta última, sería una interpretación violatoria, en forma flagrante, al supra-citado principio de reserva de Ley.

IV- De acuerdo con lo anteriormente dicho, las actividades lucrativas a que se refiere el artículo primero, son aquellas que con detalle enumera el artículo 14, porque si se toma el primero de ellos en forma independiente, se llegaría al absurdo de que las personas físicas que devengan un salario, como gestión honerosa, tendrían que pagar impuestos municipales. De manera que para poder determinar los sujetos que han de cubrir este impuesto a la Municipalidad de Guácimo según su ley, debe analizarse si su accionar se encuentra enmarcado dentro de los supuestos del artículo 14, tal como lo señaló con acierto la sentencia de la Sección Primera de este Tribunal, N° 2-2000, de las 11:15 hrs. del 7 de enero del 2000.

V- De lo anterior se deduce que aquellas personas o empresas que se dedican al giro agrícola no están obligadas a pagar impuestos municipales a la accionada, puesto que la transformación

www.derechocomercial-cr.com

Esta resolución fue tomada de la página www.pgr.go.cr/scij
El resaltado de partes del texto es obra de la Lic. Ana Lucía Espinoza Blanco.

INTRODUCCIÓN AL DERECHO COMERCIAL CLASE NO. 5: LA EMPRESA.

ANEXO RESOLUCIONES JUDICIALES IMPORTANTES

y tratamiento con productos químicos a que alude el informe del asesor legal, en el caso de la actora no está dirigido obtener productos nuevos, ni se trata tampoco de un intermediario, sino que el proceso normal que sufren los productos agrícolas, por lo que la accionante se enmarca dentro de lo que se conoce como empresa agrícola, no equiparable a una industria o comercio, como lo ha entendido el ente corporativo. Al respecto ha resuelto la Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia, entre otras en la resolución No. 68 de 16:10 horas del 8 de mayo de 1991, que se cita en lo que interesa: "I.- Esta Sala por resolución N°9 de las 14 horas y 45 minutos del 16 de enero de 1991 señaló las particularidades propias de la empresa y de la actividad empresarial desplegada por esta de la siguiente forma: "I.- La figura de la empresa tiene dentro del ámbito jurídico un papel fundamental respecto de todas las relaciones referidas al proceso económico. Más que un concepto jurídico es un concepto elaborado por la economía en la época moderna para identificar a los sujetos del sistema económico. Dentro de esta construcción los científicos de esa disciplina también han delineado figuras afines al empresario como serían el capitalista, quien aporta capital para encontrar en los intereses una remuneración fija, el trabajador, quien ofrece a cambio también de una remuneración fija, el salario, sus fuerzas de trabajo y los consumidores, o sea los que demandan bienes o servicios para la satisfacción de sus necesidades, pudiendo en muchos casos también ser empresario y trabajador, o bien reunir en sí elementos de estos tres sujetos, sin embargo, lo que distingue al empresario de cualquier otra figura es su rol de constituir el activador del sistema económico, pues sin su participación éste permanecería paralizado. El empresario cumple un papel intermedio entre quienes ofrecen en el mercado capital u ofrecen trabajo y aquellos que demandan bienes o servicios. El empresario transforma o combina los medios de producción y en ese sentido está llamado a ser un creador de riqueza. II.- En los diferentes ordenamientos jurídicos el concepto de empresa es utilizado permanentemente, aún cuando -al igual como sucede es nuestro país- no se haya adoptado formalmente un concepto específico, al igual de como sucede con tantos otros fenómenos de los tiempos modernos. No obstante ello se encuentran conceptos jurídicos muy bien elaborados cuya referencia permite comprender los elementos característicos de la empresa -si se le ve desde un punto de vista objetivo- o el empresario -desde el ángulo subjetivo-. En este aspecto resulta interesante el concepto de empresario introducido en el sistema del Derecho Privado italiano, en su artículo 2082, cuando señala "es empresario quien ejercita profesionalmente una actividad económica organizada hacia el fin de la producción o el intercambio de bienes o servicios". Independientemente de analizar los elementos de la profesionalidad, el fin de lucro, los diferentes tipos de empresarios, privados o públicos, o la sustitución por medio del empresario de la vieja figura del comerciante, lo más importante es la actividad productiva. En efecto el fin respecto del cual la actividad del empresario se encuentra directamente referida es la del intercambio de bienes y servicios. Se incluye en este criterio el antiguo concepto del comerciante como "hombre de negocios" para, y por medio del empresario, ser "el productor", pues es él quien produce bienes y servicios. La actividad no es cualquiera, solo puede ser la producción o el intercambio de bienes y servicios. III.- Existen muchos tipos de actividades. Ello permite clasificar distintos tipos de empresas. La diferenciación más usual está entre el empresario comercial y el empresario agrícola. Actividades industriales, actividades comerciales, actividades agrícolas

INTRODUCCIÓN AL DERECHO COMERCIAL
CLASE NO. 5: LA EMPRESA.

- 5 -

ANEXO
RESOLUCIONES JUDICIALES IMPORTANTES

están al centro de la atención para hacer esa diferencia, aun cuando estas últimas hasta hace muy pocas décadas no merecieron de una atención especial. En muchos Códigos de Comercio se estableció el principio de calificar como comercial toda aquella actividad residual de lo no agrícola, pero también hoy existen normas cuya orientación permite distinguir con mayor precisión en qué casos se está en presencia de una actividad agrícola o no. Sobre el particular, el artículo 2135 del Código Civil Italiano señala: "Es empresario agrícola quien ejerce una actividad dirigida al cultivo del fundo, a la silvicultura, a la crianza de ganado y actividades conexas" y en el segundo párrafo del mismo artículo se agrega "Se consideran conexas las actividades dirigidas a la transformación o a la enajenación de los productos agrícolas, cuando están incluidas en el ejercicio normal de la agricultura". Respecto de esta norma pueden plantearse dos precisiones importantes: 1) Existen actividades agrícolas principales y actividades agrícolas conexas, siendo estas últimas calificables como agrícolas, aun cuando en principio no lo son, por ser ejercitadas por el mismo empresario agrícola dentro de su proceso productivo, tal es el caso del productor de leche que transforma su producto en queso, o el empresario que también comercializa sus productos. 2) La doctrina ha preferido sustituir una lista de actividades principales por la fórmula "cría de animales y cultivo de vegetales", lo cual entraña la adopción de un criterio biológico, donde el riesgo de la naturaleza también determina la actividad. IV.- Esta Sala ha venido interpretando los conceptos de empresa, tanto general como agraria, y las particularidades de ésta última en relación con las fórmulas genéricas utilizadas por el artículo 1° y 2°, inciso h), de la Ley de Jurisdicción Agraria para determinar cuando se está en presencia de un asunto agrario o no agrario, y en esa forma también determinar bajo cuáles normas procesales debe tramitarse un determinado asunto, y en tal virtud ha señalado el paralelismo entre las normas italianas del Código Civil y las costarricenses de la Ley de Jurisdicción Agraria, pues éstas se inspiraron en aquellas (Resolución N°34 de las 15 horas del 27 de abril de 1990). En este sentido una correcta interpretación de las normas genéricas de los artículos 1° y 2° inciso h), de la Ley de Jurisdicción Agraria obligan a comprender que existe una actividad agraria principal cual es la de producción de productos agrícolas, entendiéndose éstos como la cría de animales o el cultivo de vegetales, y actividades agrarias por conexión, cuando las realiza el mismo empresario agrícola de transformación, industrialización, enajenación o comercialización de productos agrícolas. Estas últimas, si las realiza otro empresario no vinculado directamente con la actividad principal, serían comerciales, pues ésa es su naturaleza, aun cuando se trate de transformar, industrializar, enajenar o comercializar productos agrícolas, pues el elemento calificante de la empresa no es el bien "producto agrícola" sino, por el contrario la "producción agrícola", en suma la actividad agraria. También pueden dejar de ser agrarias las actividades agrícolas industriales y agrícolas comerciales cuando rebasan el ejercicio normal de la agricultura y constituyen la actividad principal."

VI- Como consecuencia de lo expuesto, debe declararse procedente la demanda, para ordenar a la accionada que devuelva a Bananera Calinda S.A. la suma de cinco millones cuatrocientos trece mil ciento trece colones sin céntimos que fueron pagados por concepto de impuestos de patente durante los años de mil novecientos noventa y seis a mil novecientos noventa y nueve,

www.derechocomercial-cr.com

Esta resolución fue tomada de la página www.pgr.go.cr/scij
El resaltado de partes del texto es obra de la Lic. Ana Lucía Espinoza Blanco.

**INTRODUCCIÓN AL DERECHO COMERCIAL
CLASE NO. 5: LA EMPRESA.**

**ANEXO
RESOLUCIONES JUDICIALES IMPORTANTES**

y los que se hubieren pagado en el dos mil. Asimismo deberá cubrir los intereses calculados de conformidad con el artículo 58 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, desde la fecha en que fueron cancelados y hasta su efectiva devolución.

VII.- No existiendo motivo para su exoneración, se condena a la corporación perdidosa al pago de ambas costas del proceso. (Artículos 59.1 inciso b) y 98 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa).

POR TANTO:

Se declara procedente la demanda promovida por BANANERA CALINDA S.A. contra la MUNICIPALIDAD DE GUACIMO. Se condena a dicha entidad a devolver a la actora la suma de cinco millones cuatrocientos trece mil ciento trece colones sin céntimos, por concepto de impuestos de patente cobrados durante los años de mil novecientos noventa y seis a mil novecientos noventa y nueve, y los que se hubieren exigido en el dos mil. Asimismo deberá cubrir los intereses calculados de conformidad con el artículo 58 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, desde la fecha en que fueron cancelados y hasta su efectiva devolución. Son a cargo de la vencida el pago de ambas costas.-

Sonia Ferrero Aymerich

Óscar Edo. González Camacho
Iloáiciga

Joaquín Villalobos Soto