

Cooperativa Agrícola Pisquera Elqui Ltda.  
Servicio de Impuestos Internos  
Rol N° 23-2014.- (47-2013 del Tribunal Tributario y Aduaneros, Coquimbo)

La Serena, dos de abril de dos mil quince.

Habiéndose adoptado acuerdo se procede a dictar la siguiente resolución.

**VISTOS Y CONSIDERANDO:**

**PRIMERO:** Que el asunto controvertido se relaciona con el régimen tributario aplicable a la Cooperativa Agrícola Pisquera Elqui Limitada en relación con el impuesto a la renta, siendo necesario para ello determinar la aplicación y alcance del artículo 17 N°2 del DL N° 824 de 1974, que establece en lo medular, que aquella parte del remanente que corresponda a operaciones realizadas con personas que no sean socios estará afecta al impuesto a la renta de primera categoría. Es así que la discusión deviene en interpretar qué se entiende por “operaciones realizadas con personas que no sean socios”.

**SEGUNDO:** Que la sentencia recurrida en su considerando 24 establece que el remanente obtenido por la cooperativa proveniente de todas las operaciones ejecutadas con personas que no tienen el carácter de socios, sin importar las circunstancias bajo las cuales fueron realizadas, está afecto al impuesto a la renta de primera categoría, concluyendo que las ventas de la cooperativa a sus clientes, generan ingresos que no provienen de la actividad con sus socios y por tanto se encuentran afectas al señalado impuesto.

**TERCERO:** Que revisado el tenor literal del artículo en cuestión, así como la historia fidedigna de la ley que le dio origen y atendida la regulación especial que rige respecto de las cooperativas, se estima que cuando el artículo 17 N°2 del DL 824 se refiere a “operaciones con no socios” no podría entenderse que se refiere a la venta de productos a terceros, pues el concepto de operaciones contempla una serie de actos indivisibles que implican actuaciones con la cooperativa ( entrega y suministro de uva y la transformación de los mismos con la finalidad de ser vendidos), de modo que sólo en la medida en que la uva transformada y posteriormente comercializada

provenga de un tercero no socio, se encuentra afecta a Impuesto de Primera Categoría, si ello no fuera así, carecería de sentido la actividad de la cooperativa agrícola.

**CUARTO:** Que al respecto interesa atender el artículo 65 de la Ley General de Cooperativas, el que define a las cooperativas agrícolas y campesinas como aquellas que se dedican a la compraventa, distribución, producción y transformación de bienes productos y servicios relacionados con la actividad silvoagropecuaria y agro industrial, con el objeto de procurar un mayor rendimiento de ella y que actúen preferentemente en un medio rural y propenden al desarrollo social, económico y cultural de los socios.

**QUINTO:** Que no resulta de toda lógica interpretar dicha norma de manera que resulte que las ventas a terceros de los productos que elabora la cooperativa se encuentren afectos al pago del Impuesto de Primera Categoría, ello atendida la especial y excepcional forma de funcionamiento y organización de las cooperativas conforme a la ley que las rige y porque -por definición- la cooperativas no obtienen utilidades, salvo para los efectos de lo dispuesto en los artículos 46 al 52 del Código del Trabajo, según lo señala expresamente el artículo 53 de la Ley General de Cooperativas. En este orden de ideas se estima más apropiado entender que la comercialización a terceros de productos propios de la cooperativa o de sus socios se consideren como ingresos cooperativos no afectos al impuesto en cuestión, mientras que los ingresos serán extracooperativos cuando se comercialicen productos adquiridos a no socios, caso en el cual es procedente la tributación en cuestión.

**SEXTO:** Que, la interpretación anterior, se fortalece a la luz del actual tenor del artículo 17 N°11 de la Ley de Rentas, modificada mediante la Ley N° 20.780 del 29.09.2014, que rige a contar del 01.10.2014, la cual si bien no es aplicable al caso concreto por haberse dictado con posterioridad a las liquidaciones en cuestión, viene a aclarar el sentido y el alcance de la norma en estudio, revelando cual ha sido el espíritu de ésta. En efecto, dicha modificación señala: “Para los fines de aplicar la tributación del número segundo que antecede, la cooperativa deberá considerar que los ingresos

brutos corresponden a operaciones con personas que no sean socios cuando provengan de: a) Cualquier operación que no sea propia del giro de la cooperativa, realizada con personas que no sean socios. b) Cualquier operación que sea propia del giro de la cooperativa y cumpla las siguientes condiciones copulativas: i. Que los bienes o servicios propios del giro de la cooperativa sean utilizados o consumidos, a cualquier título, por personas que no sean socios; y ii. Que las materias primas, insumos, servicios u otras prestaciones que formen parte principal de los bienes o servicios propios del giro de la cooperativa hayan sido adquiridos de o prestados por personas que no sean socios, a cualquier título.

Para estos efectos se considerará que las materias primas, insumos, servicios o cualquier otra prestación constituyen parte principal de los bienes o servicios del giro de la cooperativa cuando, en términos de costos de fabricación, producción o prestación de éstos, signifiquen más del 50% de su valor de costo total. La cooperativa deberá llevar un control en el Libro de Inventarios y Balance, que permita identificar el porcentaje señalado.

No se considerarán formando parte de los ingresos brutos de la cooperativa aquellos provenientes de utilizar o consumir, a cualquier título, materias primas, insumos, servicios u otras prestaciones proporcionadas por los socios de la respectiva cooperativa y que formen parte principal de los bienes o servicios del giro de la cooperativa. Tampoco se considerarán los bienes o servicios del giro de la cooperativa que sean utilizados o consumidos, a cualquier título, entre ésta y sus cooperados”

**SEPTIMO:** Conforme lo expuesto, se estima que Capel no incurrió en el hecho gravado descrito en el artículo 17 N°2 del D.L 824

Por estas consideraciones y atendido el mérito de los antecedentes, y lo dispuesto en los artículos 143 del Código Tributario, 186, 223 y 227 del Código de Procedimiento Civil, **SE REVOCA**, la sentencia de fecha once de julio de dos mil catorce, escrita de fojas 308 a 333, y en su lugar se declara que se acoge la reclamación deducida en lo principal de fojas 132 de estos autos, y en consecuencia, se dejan sin efecto las liquidaciones numeros 27, 28,

29 y 30 de fecha veintiocho de agosto de dos mil trece, sin costas por estimar que la reclamada litigó con motivo plausible.

Regístrese y devuélvase.

Rol N° 23-2014.- Civil.-

Pronunciado por la Segunda Sala de la Corte de Apelaciones de La Serena, integrada por el Ministro Titular señor Humberto Mondaca Díaz, el Ministro (l) señor Carlos Jorquera Peñaloza y la abogada integrante señora Marcela Viveros Varela.

Jorge Colvin Trucco  
Secretario

La Serena, dos de abril de dos mil quince, notifiqué por el estado diario la resolución que antecede.