

12 de noviembre de 1996.

Su Excelencia
Luis E. Blanco
Ministro de Obras Públicas.
E. S. D.

Señor Ministro:

A continuación me permito absolver la Consulta que tuvo a bien plantearme en su Nota No. DM-821 de 17 de octubre de 1996, relacionada con el pago del gravamen real denominado de la Contribución por Valorización, sobre los bienes inmuebles de la Cooperativa de Empleados Públicos El Crisol.

Según la mencionada Asociación, la misma se encuentra exenta del pago de este gravamen ya que según ella, la Ley No. 38 de 22 de octubre de 1980 los exonera de pagar esta contribución.

La Asesoría Legal del Ministerio de Obras Públicas, es de la opinión que la citada Cooperativa tiene derecho a la exoneración desde el momento en que entró en vigencia la Ley 38 de 1980. Sin embargo, dicha Cooperativa y los nuevos propietarios de los lotes segregados de la misma, están obligados a pagar dicha contribución desde el día 10 de abril de 1979, fecha en la que se emitió la Resolución No. 17, por medio de la cual fueron gravadas las fincas de propiedad de la Cooperativa de Empleados Públicos El Crisol, producto del ensanche de la Vía Domingo Díaz hasta el 22 de octubre de 1980, fecha en que entró en vigencia la Ley 38 de 1980.

En base al planteamiento expuesto en líneas anteriores, la Procuraduría de la Administración procede a emitir su opinión, previo el siguiente análisis jurídico.

La Ley 94 de 4 de octubre de 1973, reformada por la Ley No. 18 de 26 de junio de 1980, establece en su artículo primero lo siguiente:

"ARTICULO 1: Créase un gravamen real que afectará a los bienes inmuebles cualesquiera que sea su propietario o, poseedor, el cual se denominará Contribución de Mejoras por Valorización y se destinará a costear, en todo o en parte, las obras de que trata el artículo siguiente. (...)

Del pago de la Contribución por Valorización, a que se refiere el presente artículo, responderá siempre el inmueble sobre el que recaiga, a pesar de que cambie total o parcialmente de dueño después de haberse producido dicha Contribución".

Se infiere de la norma transcrita, lo siguiente:

1. El gravamen se origina al crearse un mejoramiento de las condiciones reales de un inmueble.
2. El mejoramiento debe producirse a causa de la construcción de una obra pública.
3. El pago de la contribución especial está a cargo del inmueble, luego de haberse producido la obra o servicio público generador.

De este gravamen, la Administración busca un resarcimiento de los gastos incurridos en la construcción de una obra pública. Esta recuperación de gastos se funda en el principio de recuperación o retribución al Estado de los gastos de inversión, considerando los beneficios que han recibido los fundos o fincas circundantes. Además, se busca que los beneficiados de la obra o servicio público, sean en parte compartidos con el dador o prestatario de la obra que los possibilitó: la Administración.

Al producirse el ensanchamiento de la Vía Domingo Díaz, es evidente que los bienes inmuebles de la Cooperativa antes enunciada adquieran una plusvalía gracias a la obra realizada por la Administración.

En nuestra opinión, la Cooperativa de Empleados Públicos El Crisol, fundamenta su solicitud de exoneración de los terrenos que posee y que fueron gravados mediante la Resolución No. 17 de 1979, en base a lo que establece el Capítulo VIII de la Ley 38 de 1980, "Por la cual se crea el

Régimen Legal de Asociaciones Cooperativas", y que en su artículo 76 dispone lo siguiente:

"ARTICULO 76: Sin perjuicio de las exenciones especiales establecidas por esta Ley u otras Leyes, las asociaciones cooperativas estarán exoneradas de todo impuesto nacional contribución, gravamen, derecho, tasa, arancel de cualquier clase o denominación que recaigan o recayeran sobre lo siguiente:

- a) Constitución, reconocimiento, inscripción, funcionamiento de cooperativas, así como en las actuaciones judiciales en que éstas intervengan, activa o pasivamente, ante los tribunales jurisdiccionales;
- b) Inserción en la Gaceta Oficial de todos aquellos documentos que requieran su publicación;
- c) El pago de impuestos nacionales sobre aquella porción de sus bienes reservados exclusivamente para el desarrollo de sus actividades;
- ch) Los intereses y los excedentes correspondientes a los asociados de las cooperativas;
- d) Pagos del papel sellado, timbre, registro, anotación de todos los documentos bien sean que se otorgue por las cooperativas o por terceros a favor de ellas; y
- e) Importación de maquinaria, equipo, repuestos, combustibles, lubricantes, suministros y otros enseres, destinados para sus actividades.

Para esta última exención los reglamentos a esta Ley establecerán los procedimientos y requisitos necesarios que deberán cumplir las cooperativas que desean ser beneficiarias."

Como se observa en la norma transcrita, el legislador ha previsto una considerable gama de exoneraciones, con la finalidad de promover la superación socioeconómica de sus asociados en estas Cooperativas. Sin embargo, las exenciones establecidas en esta norma no pueden interpretarse extensivamente, sino taxativamente.

A este respecto, es importante señalar que las normas que establecen exoneraciones o beneficios tributarios son taxativas y deben ser interpretadas en forma restrictiva. No es admisible, por tanto, la interpretación extensiva ni tampoco la integración por vía de analogía. En consecuencia, las contribuciones que no están específicamente establecidas en los literales del artículo 76 de la Ley de Cooperativas, no pueden ser exoneradas de gravámenes que se encuentren establecidos en la Ley.

Si la intención del Legislador hubiese sido la de exonerar a los asociados de las Cooperativas, del pago del tributo de valorización, así lo habría dispuesto expresamente en la precitada Ley. Y es que sólo es viable una exención tributaria cuando la Ley lo determine expresamente.

En base a las anteriores consideraciones, es nuestra opinión que los propietarios de lotes segregados del bien inmueble de la Cooperativa de Empleados Públicos El Crisol, están en la obligación del pago de la Contribución de mejoras por la Valorización correspondiente al ensanche de la Vía Domingo Díaz y que sólo se encuentra exenta de este tributo, la porción de bienes reservados exclusivamente para el desarrollo de las actividades de la Cooperativa.

Esperando haber contribuido a aclarar sus inquietudes, reciba las seguridades de nuestro aprecio y consideración.

Atentamente,

Alma Montenegro de Fletcher
Procuradora de la Administración.

AMdeF/13/au