

Señora Tesorera:

Por este medio paso a brindar respuesta a su Oficio No. 69 de 16 de marzo de 1998, referente al cobro de impuesto sobre actividades comerciales que realiza la Cooperativa de Servicios Múltiples la Unión R.L., tales como: venta de combustibles y lubricantes, insumos agropecuarios, repuestos de automóviles y reparación de llantas.

Según Usted, estas Cooperativas sostienen que en base a la Ley 38 de 1980, específicamente su artículo 76, dispone "que las asociaciones cooperativistas están exoneradas de todo Impuesto Nacional..."

Debemos indicar, en primer lugar, que este Despacho se ha pronunciado en varias ocasiones sobre este tema a través de Consultas N°. 245 de 11 de septiembre de 1996, y N°. 317 de 6 de noviembre de 1996, en las que mantiene el criterio jurídico de que las Cooperativas están obligadas a pagar el Impuesto Municipal.

En efecto, el artículo 283 de la Carta Fundamental establece el deber que tiene el Estado en el fomento y fiscalización de las Cooperativas. Veamos el contenido de dicha normativa.

"Artículo 283. Es deber del Estado el fomento y fiscalización de las cooperativas y para tales fines creará las instituciones necesarias. La ley establecerá un régimen especial para su organización, funcionamiento, reconocimiento e inscripción, que será gratuita".

La disposición legal antes descrita, reafirma el compromiso que tiene el Estado de promover el desarrollo cooperativista en nuestro país, otorgándole un régimen especial, para integrar al desarrollo económico nuevas fuerzas productivas de particulares mediante la cooperación y la unión, facilitando de tal manera la obtención de créditos y la productividad, lo cual sería un proceso difícil en el marco de la individualidad. (Cfr. Consulta No. 245 de 11 de septiembre de 1996)

La Ley N°. 17 de 1 de mayo de 1997 "Por la cual se desarrolla el Artículo 283 de la Constitución Política y establece el Régimen Especial de las Cooperativas" contempla en su artículo 6, la naturaleza jurídica y el objetivo que persiguen las cooperativas.

"Artículo 6. Las cooperativas son asociaciones privadas constituidas por personas naturales y jurídicas, las cuales constituyen empresas que, sin perseguir fines de lucro, tienen por objetivo planificar y realizar actividades de trabajo o de servicios de beneficio socioeconómico, encaminadas a la producción, distribución y consumo cooperativo de bienes y servicios, con la aportación económica, intelectual y moral de sus asociados. Para los fines de la presente Ley, tales cooperativas se denominan, en adelante, organizaciones cooperativas de primer grado.

Del texto reproducido se desprende que las cooperativas son asociaciones que sin perseguir fines de lucro, lo que busca es encaminar sus actividades y servicios a beneficio de todos sus asociados.

Es importante destacar, que a pesar de la modificación del Decreto No. 31 de 6 de noviembre de 1981 y la derogación de la Ley 38 de 1980 a través de la Ley No. 17 de

1997; las Cooperativas, gozan de todo tipo de exenciones, tal y como se señala en el Capítulo I, sobre "Fomento" el cual dispone en sus artículos 106 y 107, lo siguiente:

"Artículo 106. Sin perjuicio de las exenciones especiales establecidas por esta Ley y otras leyes, las asociaciones cooperativas estarán exoneradas de todo impuesto nacional, contribución, gravamen, derechos, tasas y arancel de cualquier clase o denominación, que recaiga o recayera sobre lo siguiente:

1. Constitución, reconocimiento, inscripción y funcionamiento de cooperativas, así como las actuaciones judiciales en que éstas intervengan, activa o pasivamente, ante los tribunales jurisdiccionales.
2. El pago de impuestos nacionales sobre aquella porción de bienes reservada exclusivamente para el desarrollo de sus actividades.
3. El pago de papel sellado y notarial, timbres, registro y anotación de los documentos, otorgados por las cooperativas o por terceros a favor de ellas.
4. Importación de maquinaria, equipo, repuesto, combustible, lubricantes, suministros y otros enseres, destinados para sus actividades.

Artículo 107. Las exoneraciones a las cooperativas sobre impuestos nacionales, contribuciones, gravámenes, derechos, tasas y aranceles de cualquier clase o denominación, que recaigan sobre la importación de maquinaria, equipo, repuesto, combustible, lubricante y otros enseres destinados para sus actividades, estarán sujetos a los requisitos siguientes:

1. La cooperativa de primer grado, segundo y tercer grado, los organismos cooperativos internacionales y las entidades auxiliares del cooperativismo, que necesiten y tengan derechos a las exoneraciones que describe el artículo anterior, harán la solicitud correspondiente por intermedio de su representante legal o de quien se delegue.
2. Los nombres de cooperativas, de la federación, de la confederación, de los organismos internacionales o de las entidades auxiliares del cooperativismo, no podrán ser utilizados por personas naturales u otras personas jurídicas, para adquirir bienes.

Cualquier persona natural o jurídica que infrinja esta disposición, se hará acreedora a las sanciones que señalen las leyes que rigen la materia.

3. Las importaciones en concepto de maquinaria, equipo, repuesto, combustible y afines, sólo pueden hacerse para el uso y servicio de la cooperativa en el desarrollo de sus actividades."
4. Los bienes importados al país en base a las exoneraciones impositivas, únicamente podrán ser transportados o enajenados transcurridos dos años luego de su introducción, previa notificación escrita al IPACOOOP y la realización del respectivo asiento contable. No obstante, se podrá enajenar o traspasar el bien, siempre que se realice el pago del impuesto correspondiente, acto que deberá ser notificado sólo al IPACOOOP."

En los artículos 74 y 75 de la Ley No. 106 de 1973 reformada por la Ley No. 52 de 1984, se establecen actividades que son gravables por los Municipios y entre las mismas no aparecen detalladas las Cooperativas.

Sin embargo, la Corte Suprema de Justicia, en Fallo de 25 de noviembre de 1990, no dice, ni establece que las cooperativas no pueden ser gravadas con Impuestos Municipales; el mismo determina de manera clara y específica que las cooperativas, al realizar actividades, no lucrativas (exclusivamente), no están obligadas a pagar impuestos municipales. Veamos:

"Infringe el artículo 47 de la Constitución el cobro de un impuesto municipal de construcción a una cooperativa, pues ésta no persigue fines de lucro.

Artículo 74. Son gravables por los Municipios todas las actividades comerciales o lucrativas de cualquier clase que se realicen en el Distrito.

De conformidad con la norma legal transcrita, solo pueden ser gravados por los Municipios las actividades industriales, comerciales o lucrativas. Por esa razón deben cumplir con los requisitos mencionados en el artículo 74; esto es, debe tratarse de actividades lucrativas industriales o comerciales.

La cooperativa de vivienda Nuevo Chorrillo, R. L., al constituir 700 (setecientas) viviendas para sus socios, no realizó una actividad de carácter lucrativa porque ninguna Cooperativa persigue fines de lucro, según lo dispuesto en la Ley..." (subrayado por la Corte).

De la transcripción del Fallo de la Corte Suprema de Justicia, se observa prístinamente, que siempre y cuando las Cooperativas no realicen actividades con fines de lucro, éstas estarán exentas del gravamen municipal.

Se entenderá entonces, que si una Cooperativa se encuentra realizando actividades lucrativas, diferentes a su naturaleza jurídica, es decir ejecutando actos de comercio, o ventas de insumos, productos, reparación de llantas con el objeto de lucrarse de esas ventas o por cualquier medio de especulación de tipo mercantil, dichas actividades de la cooperativa recaerán dentro de lo enmarcado en los artículos 74 y 75 de la Ley No. 106 de 1973 sobre el Régimen Municipal. En consecuencia, el Municipio, podrá proceder a gravar dichas actividades, sin violentar las disposiciones legales que rigen las asociaciones cooperativistas.

En síntesis, este Despacho es del criterio que sin perjuicio de las exenciones especiales establecidas por otras leyes, y las que contempla la Ley No. 17 de 1997, las Cooperativas que realicen actividades de carácter comercial, que estén desarrolladas dentro del Régimen Impositivo de ese Municipio y contenido en la Ley 106 de 1973, deberán pagar el respectivo impuesto municipal. Es más, en varios Municipios de nuestro país, las cooperativas que realizan actividades lucrativas pagan los respectivos impuestos municipales. (Ejemplo, La Cooperativa Juan XXIII, de Santiago de Veraguas, tiene el negocio de Supermercado y paga el respectivo impuesto municipal a la Tesorería del Municipio de Santiago.)

Para mayor ilustración, sobre el tema aquí referido, nos permitimos remitirles fotocopias de las Consultas No. 245 de 11 de septiembre de 1996 y No.317 de 6 de noviembre de 1996.

En estos términos esperamos haber satisfecho su inquietud, me suscribo de Usted, con toda consideración y respeto Señora Tesorera:

Por este medio paso a brindar respuesta a su Oficio No. 69 de 16 de marzo de 1998, referente al cobro de impuesto sobre actividades comerciales que realiza la Cooperativa de Servicios Múltiples la Unión R.L., tales como: venta de combustibles y lubricantes, insumos agropecuarios, repuestos de automóviles y reparación de llantas.

Según Usted, estas Cooperativas sostienen que en base a la Ley 38 de 1980, específicamente su artículo 76, dispone "que las asociaciones cooperativistas están exoneradas de todo Impuesto Nacional..."

Debemos indicar, en primer lugar, que este Despacho se ha pronunciado en varias ocasiones sobre este tema a través de Consultas N°. 245 de 11 de septiembre de 1996, y N°. 317 de 6 de noviembre de 1996, en las que mantiene el criterio jurídico de que las Cooperativas están obligadas a pagar el Impuesto Municipal.

En efecto, el artículo 283 de la Carta Fundamental establece el deber que tiene el Estado en el fomento y fiscalización de las Cooperativas. Veamos el contenido de dicha normativa.

"Artículo 283. Es deber del Estado el fomento y fiscalización de las cooperativas y para tales fines creará las instituciones necesarias. La ley establecerá un régimen especial para su organización, funcionamiento, reconocimiento e inscripción, que será gratuita".

La disposición legal antes descrita, reafirma el compromiso que tiene el Estado de promover el desarrollo cooperativista en nuestro país, otorgándole un régimen especial, para integrar al desarrollo económico nuevas fuerzas productivas de particulares mediante la cooperación y la unión, facilitando de tal manera la obtención de créditos y la productividad, lo cual sería un proceso difícil en el marco de la individualidad. (Cfr. Consulta No. 245 de 11 de septiembre de 1996)

La Ley N°. 17 de 1 de mayo de 1997 "Por la cual se desarrolla el Artículo 283 de la Constitución Política y establece el Régimen Especial de las Cooperativas" contempla en su artículo 6, la naturaleza jurídica y el objetivo que persiguen las cooperativas.

"Artículo 6. Las cooperativas son asociaciones privadas constituidas por personas naturales y jurídicas, las cuales constituyen empresas que, sin perseguir fines de lucro, tienen por objetivo planificar y realizar actividades de trabajo o de servicios de beneficio socioeconómico, encaminadas a la producción, distribución y consumo cooperativo de bienes y servicios, con la aportación económica, intelectual y moral de sus asociados. Para los fines de la presente Ley, tales cooperativas se denominan, en adelante, organizaciones cooperativas de primer grado.

Del texto reproducido se desprende que las cooperativas son asociaciones que sin perseguir fines de lucro, lo que busca es encaminar sus actividades y servicios a beneficio de todos sus asociados.

Es importante destacar, que a pesar de la modificación del Decreto No. 31 de 6 de noviembre de 1981 y la derogación de la Ley 38 de 1980 a través de la Ley No. 17 de 1997; las Cooperativas, gozan de todo tipo de exenciones, tal y como se señala en el Capítulo I, sobre "Fomento" el cual dispone en sus artículos 106 y 107, lo siguiente:

"Artículo 106. Sin perjuicio de las exenciones especiales establecidas por esta Ley y otras leyes, las asociaciones cooperativas estarán exoneradas de todo impuesto nacional, contribución, gravamen, derechos, tasas y arancel de cualquier clase o denominación, que recaiga o recayera sobre lo siguiente:

1. Constitución, reconocimiento, inscripción y funcionamiento de cooperativas, así como las actuaciones judiciales en que éstas intervengan, activa o pasivamente, ante los tribunales jurisdiccionales.
2. El pago de impuestos nacionales sobre aquella porción de bienes reservada exclusivamente para el desarrollo de sus actividades.
3. El pago de papel sellado y notarial, timbres, registro y anotación de los documentos, otorgados por las cooperativas o por terceros a favor de ellas.
4. Importación de maquinaria, equipo, repuesto, combustible, lubricantes, suministros y otros enseres, destinados para sus actividades.

Artículo 107. Las exoneraciones a las cooperativas sobre impuestos nacionales, contribuciones, gravámenes, derechos, tasas y aranceles de cualquier clase o denominación, que recaigan sobre la importación de maquinaria, equipo, repuesto, combustible, lubricante y otros enseres destinados para sus actividades, estarán sujetos a los requisitos siguientes:

1. La cooperativa de primer grado, segundo y tercer grado, los organismos cooperativos internacionales y las entidades auxiliares del cooperativismo, que necesiten y tengan derechos a las exoneraciones que describe el artículo anterior, harán la solicitud correspondiente por intermedio de su representante legal o de quien se delegue.
2. Los nombres de cooperativas, de la federación, de la confederación, de los organismos internacionales o de las entidades auxiliares del cooperativismo, no podrán ser utilizados por personas naturales u otras personas jurídicas, para adquirir bienes.

Cualquier persona natural o jurídica que infrinja esta disposición, se hará acreedora a las sanciones que señalen las leyes que rigen la materia.

3. Las importaciones en concepto de maquinaria, equipo, repuesto, combustible y afines, sólo pueden hacerse para el uso y servicio de la cooperativa en el desarrollo de sus actividades."

4. Los bienes importados al país en base a las exoneraciones impositivas, únicamente podrán ser transportados o enajenados transcurridos dos años luego de su introducción, previa notificación escrita al IPACOOOP y la realización del respectivo asiento contable. No obstante, se podrá enajenar o traspasar el bien, siempre que se realice el pago del impuesto correspondiente, acto que deberá ser notificado sólo al IPACOOOP."

En los artículos 74 y 75 de la Ley No. 106 de 1973 reformada por la Ley No. 52 de 1984, se establecen actividades que son gravables por los Municipios y entre las mismas no aparecen detalladas las Cooperativas.

Sin embargo, la Corte Suprema de Justicia, en Fallo de 25 de noviembre de 1990, no dice, ni establece que las cooperativas no pueden ser gravadas con Impuestos Municipales; el mismo determina de manera clara y específica que las cooperativas, al realizar actividades, no lucrativas (exclusivamente), no están obligadas a pagar impuestos municipales. Veamos:

"Infringe el artículo 47 de la Constitución el cobro de un impuesto municipal de construcción a una cooperativa, pues ésta no persigue fines de lucro.

Artículo 74. Son gravables por los Municipios todas las actividades comerciales o lucrativas de cualquier clase que se realicen en el Distrito.

De conformidad con la norma legal transcrita, solo pueden ser gravados por los Municipios las actividades industriales, comerciales o lucrativas. Por esa razón deben cumplir con los requisitos mencionados en el artículo 74; esto es, debe tratarse de actividades lucrativas industriales o comerciales.

La cooperativa de vivienda Nuevo Chorrillo, R. L., al constituir 700 (setecientas) viviendas para sus socios, no realizó una actividad de carácter lucrativa porque ninguna Cooperativa persigue fines de lucro, según lo dispuesto en la Ley..." (subrayado por la Corte).

De la transcripción del Fallo de la Corte Suprema de Justicia, se observa prístinamente, que siempre y cuando las Cooperativas no realicen actividades con fines de lucro, éstas estarán exentas del gravamen municipal.

Se entenderá entonces, que si una Cooperativa se encuentra realizando actividades lucrativas, diferentes a su naturaleza jurídica, es decir ejecutando actos de comercio, o ventas de insumos, productos, reparación de llantas con el objeto de lucrarse de esas ventas o por cualquier medio de especulación de tipo mercantil, dichas actividades de la cooperativa recaerán dentro de lo enmarcado en los artículos 74 y 75 de la Ley No. 106 de 1973 sobre el Régimen Municipal. En consecuencia, el Municipio, podrá proceder a gravar dichas actividades, sin violentar las disposiciones legales que rigen las asociaciones cooperativistas.

En síntesis, este Despacho es del criterio que sin perjuicio de las exenciones especiales establecidas por otras leyes, y las que contempla la Ley No. 17 de 1997, las Cooperativas que realicen actividades de carácter comercial, que estén desarrolladas dentro del Régimen Impositivo de ese Municipio y contenido en la Ley 106 de 1973, deberán pagar el respectivo impuesto municipal. Es más, en varios Municipios de

nuestro país, las cooperativas que realizan actividades lucrativas pagan los respectivos impuestos municipales. (Ejemplo, La Cooperativa Juan XXIII, de Santiago de Veraguas, tiene el negocio de Supermercado y paga el respectivo impuesto municipal a la Tesorería del Municipio de Santiago.)

Para mayor ilustración, sobre el tema aquí referido, nos permitimos remitirles fotocopias de las Consultas No. 245 de 11 de septiembre de 1996 y No.317 de 6 de noviembre de 1996.

En estos términos esperamos haber satisfecho su inquietud, me suscribo de Usted, con toda consideración y respeto