



República de Panamá  
Procuraduría de la Administración

Panamá, 11 de agosto de 2020  
C-SAM-22-2020

Licenciado  
**Jacinto E. Pérez D.**  
Fiscal Coordinador de la Sección de  
Litigación de la Fiscalía Anticorrupción  
E. S. D.

**Ref. Cobro de impuestos municipales a las Cooperativas.**

Licenciado Pérez:

Tengo el agrado de dirigirme a usted en ocasión de dar respuesta a su Oficio N° 372/cap. 201900022059 de 8 de julio de 2020, recibido en este despacho el 3 de agosto de 2020, a través del cual consulta a esta Procuraduría respecto a "Si aún se mantiene el criterio en cuanto al no pago de tributos municipales por parte de las cooperativas."

Damos respuesta a su interrogante, en atención a lo dispuesto por el artículo 75 de la Ley 63 de 28 de agosto de 2008, en concordancia con el artículo 277 de la misma excerta legal, que establece que le corresponde a las entidades públicas y privadas proporcionar colaboración eficaz y completa a los requerimientos que formulen los agentes del Ministerio Público en cumplimiento de sus funciones.

En este sentido, este Despacho atendiendo a sus interrogantes, es del criterio, que si bien es cierto, las cooperativas tienen como finalidad original las actividades **no lucrativas**, no es menos cierto, que la normativa que las ampara las autoriza a realizar acciones lucrativas, siempre y cuando no se desvirtúe su propósito.

En relación con lo anterior, la Ley 17 de 1 de mayo de 1997, que establece el marco regulatorio del sector cooperativo, en sus artículos 106 y 107 tratan sobre las exenciones especiales para las cooperativas teniéndose los impuestos nacionales, contribución, gravamen, derechos, tasas y aranceles de cualquier clase o denominación, no así de los impuestos municipales.

Dentro del contexto anteriormente expuesto, manifestamos que las cooperativas tendrán que pagar impuestos municipales **solamente** por las actividades lucrativas que ejecuten, por lo que, resulta necesario precisar el tipo de actividad mercantil que se esté

ejecutando, ya que no es viable que los municipios cobren un tributo por todas las actividades que éstas realicen, ya que algunos de esos rubros no tienen efecto lucrativo.

De lo anterior se comprende con claridad que, en materia tributaria, es un requisito imprescindible para el cobro de tales impuestos, que el hecho generador del mismo, en efecto, sea susceptible de ser gravado

#### **Fundamentos de Derecho que apoyan nuestra opinión:**

En relación con el contenido de su consulta, observamos que el artículo 6 de la Ley 17 de 1 mayo de 1997 que establece el régimen especial de las cooperativas en nuestro país, señala que éstas son asociaciones privadas, constituidas por personas naturales y jurídicas, las cuales constituyen empresas que, **sin perseguir fines de lucro** y tienen como objetivo planificar y realizar actividades de trabajo o de servicios de beneficio socioeconómico, encaminadas a la producción, distribución y consumo de bienes y servicios, con la aportación económica, intelectual y moral de sus asociados.

Igualmente, el artículo 1 del Decreto Ejecutivo 137 de 5 noviembre de 2001, que reglamenta la citada Ley 17 de 1997, señala que estas asociaciones tienen por objeto resolver necesidades comunes de sus miembros, por lo que, para tales efectos, pueden desarrollar todo tipo de actividades lícitas.

En ese orden de idea, cabe destacar que el capítulo I del Título III de la mencionada Ley 17 de 1997, establece una serie de disposiciones relativas a las exoneraciones que se reconocen en beneficio de las asociaciones cooperativas para el fomento de las mismas, dentro de las cuales no se incluye ni contempla ninguna excepción relativa a los tributos municipales.

En ese contexto, la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia en fallo de 21 de septiembre de 2007 en relación con la materia objeto de la consulta que nos ocupa, expresó en su parte medular lo siguiente:

“Observa el Tribunal que la pretensión de fondo de la parte demandante estriba en que se declare la nulidad del acuerdo municipal del distrito de Santa Fe, No. 07 de 15 septiembre de 2004, mediante la cual se aplica el pago de tributos municipales a la Cooperativa de Servicios Múltiples la Esperanza de los Campesinos R.L. Santa Fe.

El referido acuerdo municipal establece en su artículo segundo, que la Cooperativa de Servicios Múltiples La Esperanza de los Campesinos R.L. Santa Fe, “se tipifica en las disposiciones del Artículo 74 del Cáp. III de la ley 106 del 8 de octubre de 1973,

modificada por la ley 52 del año 1984, especificando en el punto 4 del considerando (sic), motivo por el cual está obligada al pago de impuestos municipales. ...

Una vez analizadas las circunstancias de la presente controversia, la Sala procede a externar lo siguiente: El artículo 6 de la ley 17 de 1997, establece claramente el concepto y fines de las asociaciones cooperativas. Tal y como lo señala la referida norma, los objetivos de las empresas cooperativas están encaminados a procurar el beneficio económico y social de sus participantes o adherentes, a través de "aportación económica, intelectual y moral de sus asociados." A juicio del Tribunal, cuando la norma se refiere a la aportación de los asociados, ésta contempla la realización de todo tipo de actividad, ya sea mercantil o no, siempre que resulte lícita, sin excluir aquellas operaciones comerciales que persiguen un fin lucrativo, y lo que realmente define el hecho que éstas actividades mercantiles son llevadas a cabo por la sociedad cooperativa sin fines de lucrativos, es que las mismas sean el resultado de la conexión o comunicación directa de sus miembros en el ejercicio de operaciones mercantiles, y cuyos beneficios obtenidos sean distribuidos a favor de sus asociados. (cfr. Diccionario Jurídico Elemental, G. Cabanellas, -pág. 297)

**Es decir, si bien la norma no prohíbe a la sociedad cooperativa ejercer operaciones comerciales lucrativas, tampoco las exime del pago de tributos por el ejercicio de las mismas, ya que aún cuando es comprensible que la iniciativa de ejercer el comercio con fines lucrativos, tiene como propósito que ésta redunde en mayores beneficios para los asociados cooperativistas, su naturaleza no lucrativa.**

**Partiendo de estos planteamientos, se arriba a la conclusión, que es posible gravar las actividades mercantiles llevadas a cabo por las cooperativas, pero solamente aquellas que resulten lucrativas.**

Lo anterior aplicado al caso que nos ocupa, nos indica que el Concejo Municipal del Distrito de Santa Fe, al momento de dictar el Acuerdo Municipal No. 07 de 15 de septiembre de 2004, mediante el cual obliga a la Cooperativa de Servicios Múltiples La Esperanza de los Campesinos R.L., al pago de tributos municipales, se basó en normas contenidas en la Ley 106 de 8 de octubre de 1973, que fueron aplicadas desconociendo la naturaleza no lucrativa de esta sociedad cooperativa en virtud de lo cual resulta necesario precisar el tipo de actividad mercantil que fue gravada. Esto aunado a que,

en materia tributaria, es un requisito imprescindible para el cobro de tales impuestos, que el hecho generador del mismo, en efecto, sea susceptible de ser gravado.”

Visto lo anterior, puede concluirse que siempre que las cooperativas realicen actividades lucrativas que estén contempladas por la ley 106 de 1973, y sean gravadas por el régimen impositivo del municipio en el cual se exploten, será válido para el fisco municipal la exigencia del pago correspondiente.

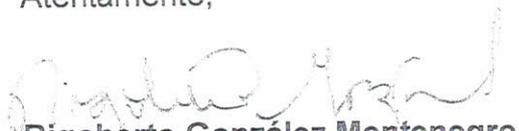
Continuando con esa línea de pensamiento, creo oportuno traer a colación el principio de legalidad tributaria contenido en el artículo 52 de la Constitución Política de la República, el cual establece que nadie está obligado a pagar contribución ni impuesto que no estuviere legalmente establecido y cuya cobranza no se hiciera en la forma prescrita por las leyes.

En ese mismo sentido, el artículo 74 de la ley 106 de 1973, sobre régimen municipal, contempla la atribución de los municipios para gravar todas las actividades industriales, comerciales o lucrativas de cualquier clase que se realicen en el distrito.

Lo expuesto en párrafos que anteceden, nos permite reiterar así como lo hemos conceptuado en varias consultas jurídicas, las cooperativas tendrán que pagar impuestos municipales por las actividades lucrativas que ejecuten dentro de determinado distrito y que a su vez para el cobro de tales impuestos, el hecho generador del mismo, en efecto, sea susceptible de ser gravado y esté contemplado en el régimen impositivo de determinado Municipio.

Esperando de este modo haber satisfecho su inquietud, quedamos de usted.

Atentamente,

  
**Rigoberto González Montenegro**  
Procurador de la Administración

RGM/ap