



República de Panamá
Procuraduría de la Administración

Panamá, 23 de septiembre de 2009.
C-121-09.

Su Excelencia
Franklin Vergara
Ministro de Salud
E. S. D.

Señor Ministro:

Tengo el agrado de dirigirme a usted, en ocasión de dar respuesta a la nota 233-CNRNO, elevada a esta Procuraduría por el representante del Ministerio de Salud ante la Comisión Nacional de Registro Nacional de Oferentes, en su calidad de Presidente de dicha entidad estatal, por la cual solicita la opinión de este Despacho respecto a la posibilidad de otorgar certificado de oferente a una fundación sin fines de lucro y, sobre la viabilidad jurídica de que tales asociaciones civiles puedan realizar actos de comercio que generen renta gravable.

En relación con el tema objeto de la primera interrogante, estimo preciso observarle que el artículo 3 del decreto ejecutivo 178 de 12 de julio de 2001, como quedó modificado por el artículo 1 del decreto ejecutivo 247 de 3 de junio de 2008, define el término “oferente” como “**empresa** proveedora de medicamentos y/o dispositivos para la salud humana que solicita inscribirse en el listado nacional de oferentes para poder participar en los actos de licitación pública de las entidades de salud del Estado”.

De acuerdo con la definición que nos da el Diccionario de Economía y Negocios Arthur Andersen-Espasa Calpe, “empresa” es la “unidad económica de producción y decisión que, mediante la organización y coordinación de una serie de factores (capital y trabajo), persigue obtener un beneficio produciendo y comercializando productos o prestando servicios en el mercado”. En cuanto su carácter esencialmente lucrativo, en su obra “Derecho Mercantil”, tomo 1, “La empresa”, el autor Laureano Gutiérrez Falla, señala lo siguiente:

“...

El riesgo de la empresa (riesgo técnico) inherente a todo procedimiento productivo, es el riesgo económico inherente a la posibilidad de cubrir el costo del trabajo (salarios) y del capital (intereses) utilizado con el producto de los bienes y servicios producidos para el cambio.

...

Es ese el aporte típico del empresario; de ahí esa especial remuneración del empresario que se llama utilidad (margen diferencial entre lo recibido y los costos) y que constituye el normal motivo de la actividad empresarial en el plano económico.

La función del empresario es, pues, una función creativa de riquezas.

...” (subrayado y resaltado nuestro).

De lo antes señalado se colige que de acuerdo con el decreto ejecutivo 178 de 12 de julio de 2001, sólo aquellas organizaciones empresariales cuya actividad principal revista carácter lucrativo, pueden proveer de medicamentos y/o dispositivos para la salud humana a las entidades estatales del sector salud.

Por otra parte, el Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales del autor Manuel Osorio define el término “fundación” como “persona jurídica constituida de acuerdo con las disposiciones de las leyes respectivas y destinada, según la voluntad expresa de su fundador, al cumplimiento de funciones benéficas, científicas, artísticas, etc”, definición que se asemeja a la que ofrece el Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual del autor Guillermo Cabanellas del término “asociación civil”, la cual es del tenor siguiente:

“Asociación Civil. La regida por la ley de asociaciones, destinada a los organismos colectivos sin fines lucrativos (v. Derecho de asociación).//Más estrictamente, la que no es religiosa (como las Órdenes de cualquiera religión), ni profesional (cual los sindicatos), ni oficial (la creada o sostenida por el Poder público, y con regulación especial); o sea, la de índole cultural, artístico, científico, deportivo, altruista...”.

Como es posible apreciar, de acuerdo con las citadas definiciones las fundaciones son asociaciones civiles dedicadas, principalmente, a la consecución de fines culturales, artísticos, científicos, deportivos o altruistas, no así a fines lucrativos.

Por tanto, con fundamento en las normas y consideraciones anteriormente expresadas, doy respuesta a su primera interrogante señalando que, en opinión de este Despacho, no resulta jurídicamente viable otorgar certificado de oferente a una fundación sin fines de lucro.

En lo concerniente a la posibilidad de que tales asociaciones civiles puedan realizar actos de comercio que generen renta gravable, debo indicarle que del texto del numeral 5 del artículo 64 del Código Civil, en concordancia con el artículo 71 de la misma excerpta legal, y el numeral 1 del artículo 2 del Código de Comercio, como quedó adicionado por el artículo 1 de la ley 63 de 1 de septiembre de 1978, se desprende que conforme al ordenamiento jurídico panameño, las asociaciones y fundaciones sin fines de lucro, cuentan con personería jurídica y capacidad civil, por lo que podrán, cuando así lo

permitan sus estatutos, obligarse a través de contratos cuyo objeto sea la realización de actividades mercantiles, **de manera accidental**. Tanto es así, que el artículo 4 de la ley 5 de 2007, les da la opción de efectuar el Aviso de Operación en el Sistema Panamá Emprende para efectos de obtener los beneficios de su establecimiento formal.

En cuanto a la posibilidad de gravar con el impuesto sobre la renta los ingresos así generados, en sentencia de 23 de junio de 2008, Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia señaló lo siguiente:

“... ”

Como bien se explicó al momento de resolver la petición de medida cautelar, las asociaciones sin fines lucrativos, cuya existencia como personas jurídicas contempla el artículo 64 del Código Civil, por su propia naturaleza jurídica y definición, no realizan actividades para producir lucro, sino que se constituyen generalmente para alcanzar fines de carácter cívico, social, deportivo, religioso, etc. Es por ello que al tenor de la ley no generan rentas gravables.

... ”

De ello sigue, que la inclusión de estas dos figuras como “contribuyentes de renta”, prevista en el artículo 81 del decreto reglamentario, efectivamente parece colisionar con el artículo 694 del Código Fiscal.

... ”

Cabe reiterar, que para ser contribuyente se requiere obtener renta gravable, y las fundaciones de interés privado y las asociaciones sin fines de lucro, no son contribuyentes del impuesto sobre la renta, de acuerdo con la ley.

... ”

De las normas y jurisprudencia anteriormente citadas, este Despacho concluye que las asociaciones civiles sin fines de lucro, pueden realizar actos de comercio de manera accidental, a efecto de recaudar fondos para la consecución de sus fines, los cuales, conforme a lo antes indicado, no pueden ser gravados con el impuesto sobre la renta.

Hago propicia la ocasión para reiterarle los sentimientos de mi consideración y aprecio.

Atentamente,



Oscar Ceville
Procurador de la Administración

OC/au.

