

, 18 de febrero de 1988.

Señor  
Leonel Araúz  
Personero Municipal  
del Distrito de Soñá  
Provincia de Veraguas  
E. S. D.

Señor Personero Municipal:

A continuación me permito dar respuesta a la consulta que tuvo a bien plantearme mediante su Oficio No.67 fechado 14 de enero pasado y recibida en este Despacho el día 20 del mismo, referente a problemas suscitados en ese Municipio, para cobro de impuestos municipales a determinados contribuyentes.

La consulta es la siguiente:-

"1.- La Ley 106 de 8 de octubre de 1973, reformada por la Ley 52 de 12 de diciembre de 1984, faculta a los municipios para que, graven con impuestos y contribuciones todas las actividades industriales, comerciales o lucrativas de cualquier clase que se realizan en el Distrito y en su artículo 73, numeral 10 y 30 estatuye que son gravables por los municipios; Casas de empeño, de préstamos, bancos privados, capitalizadora y financieras y empresas de fondos mutuos; Hospitales, laboratorios y clínicas comerciales o industriales de propiedad privada, o de servicio público, en Zamburgo, a pesar de que nuestro municipio hizo los gravámenes, el Banco Exterior S.A., SBCOFISA y clínicas y otros, se manifiestan que ellos ese impuesto y contribución lo cancelan en otro municipio. Existe alguna otra ley que los exonere de ese pago?"

Sobre este tema, la Constitución Política en el

Título VIII (Regímenes Municipal y Provincial), Capítulo II ( El Régimen Municipal), ~~establecen~~ <sup>establecen</sup> varias disposiciones que regulan la materia tributaria en los Municipios. Así, el artículo 242 dispone:-

"Artículo 242.- Son municipales los impuestos que no tengan incidencia fuera del Distrito, pero la Ley podrá establecer excepciones para que determinados impuestos sean municipales a pesar de tener esa incidencia. Partiendo de esa base, la Ley establecerá con la debida separación las rentas y gastos nacionales y los municipales."

o o o

Y el artículo 245 preceptúa:-

"Artículo 245.- El Estado no podrá conceder exenciones de derechos, tasas o impuestos municipales. Los Municipios sólo podrán hacerlo mediante acuerdo municipal."

o o o

A su vez la Ley 106 de 1973, modificada por la Ley 52 de 1984, en su artículo 17, numeral 8, al referirse a las funciones de los Consejos Municipales, dispone:

"Artículo 17.- Los Consejos Municipales tendrán competencia exclusiva para el cumplimiento de las siguientes funciones:

.....  
.....

8.- Establecer impuestos, contribuciones, derechos y tasas de conformidad con las Leyes, para atender a los gastos de la administración, servicios e inversiones municipales".

o o o

El artículo 74 de dicha excerta legal establece que "son gravables por los Municipios con impuestos y contribuciones todas las actividades industriales, comerciales o lucrativas de cualquier clase que se realicen en el Distrito", y seguidamente el artículo 75 señala que, entre esas actividades, que están las que mencionan los numerales 10 y 30, a saber:-

"Artículo 75.- Son gravables por los Municipios las siguientes actividades:

10.- Casa de empeño, de préstamos, bancos privados, capitalizadoras y finan-

ciaras y empresas de Fondos Mutuos.

30.- Laboratorios y Clínicas comerciales e industriales de propiedad privada, o de servicio público".

o o o

Basta analizar el artículo 75 de la Ley de Régimen Municipal para percatarse de que los Consejos Municipales pueden gravar una extensa gama de actividades dentro de sus respectivos distritos. Hay que hacer la salvedad de que la facultad impositiva de los Municipios tiene sus limitaciones; una de ellas la encontramos en lo consignado en el numeral 6 del artículo 21 de la Ley mencionada, que prohíbe:-

"6.- Gravar con impuestos lo que ya ha sido gravado por la Nación".

o o o

Las disposición transcrita impide en nuestro Derecho Positivo que exista doble tributación. Cabe señalar que dicho principio estuvo consignado en el artículo 99 de la Ley 8 de 1954 (Ley que fue derogada por la Ley 106 de 1973), en los siguientes términos:-

"Artículo 99.- Las cosas, objetos y servicios gravados por la Nación no pueden ser materia de impuestos municipales sin que la Ley autorice especialmente su establecimiento".

o o o

Sobre la norma reproducida la jurisprudencia nacional se llegó a pronunciar así:-

"DOBLE TRIBUTACION. NACIONAL Y MUNICIPAL. Comprobado como está en estos autos que la empresa demandante paga un impuesto nacional por la exportación de banano, es en consecuencia ilegal gravar las EMPACADORAS de esa fruta, pues ellas son centros de trabajo, con impuestos municipales, dado que los impuestos nacionales y los municipales no pueden incidir sobre los mismos bienes, a menos que una ley autorice especialmente su establecimiento, como lo preceptúa el art.99 de la Ley 8a. de 1954, sobre régimen municipal; caso en el cual no se encuentran las empacadoras de la empresa demandante'. (Sente. ileg. abril 28 de 1967).

**"IMPUESTOS NACIONALES Y MUNICIPALES.**  
 'Las cosas, objetos y servicios ya gravados por la Nación --dispone el art.99 de la Ley 8a. de 1954-- no pueden ser materia de impuestos municipales sin que la ley autorice especialmente su establecimiento'. El art.994 del Código Fiscal establece el impuesto que debe pagar 'todo el que sacrifique o haga sacrificar para el consumo, ganado vacuno, de cerca, cabrio o lanar', y el 999 del mismo Código autoriza a la 'persona que matare en un distrito ganado mayor o menor' para 'expenderlo en otro u otros siempre que pague el impuesto de degüello en el lugar del sacrificio, con sujeción a la tarifa y las reglamentaciones sanitarias vigentes en el de la venta'. Si de acuerdo con los artículos 994 y 999 del Código Fiscal el ganado mayor o menor sacrificado en un distrito puede ser vendido en otro distrito 'siempre que haya pagado en el del sacrificio el impuesto nacional de degüello, al ser todo ello así gravar la 'res destazada que procede de otros distritos y los cerdos', como lo hace el Acuerdo No.18 que se analiza, viola el artículo 99 de la Ley 8a. de 1954, porque en ello se fija impuesto a 'cosas, objetos y servicios' gravados por la Nación, imposición que expresamente prohíbe dicha norma". (Sent. ileg., septiembre 21 de 1967). Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia.).

Y en Sentencia de 31 de enero de 1967, la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, se pronunció así:-

"Ahora bien, habiendo la Nación gravado a la Chiriquí Land Company con el impuesto de importación 'sobre las utilidades que reciba de las explotaciones agrícolas e industriales' que realice en el Distrito de Barú, los artículos 2o. y 5o del Acuerdo No.34 de 29 de diciembre de 1964 dictado por el Consejo Municipal de Barú, al imponer impuestos a esas mismas actividades, viola de modo expreso el

art.99 de la Ley 8a.de 1954, que estatuye que 'las cosas, objetos y servicios ya gravados por la Nación no pueden ser materia de impuestos municipales sin que la ley autorice especialmente ese establecimiento'. En el presente negocio no se ha acreditado que la ley autorice especialmente al municipio de Barú para establecer esos impuestos comentados". (V. Repertorio Jurídico, Enero de 1967, Sentencia de 31 de enero de 1967 págs. 83 - 103)

o o o

Cabe señalar que luego de entrar en vigencia la Ley 106 de 1973, la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia en varios precedentes reiteró su posición atinente a impedir que se dé la doble tributación municipal (V. Sentencia de 6 de julio de 1982).

En cuanto a la facultad de los Municipios de gravar los Bancos que operan en su circunscripción, tenemos que desde la vigencia de la Ley 8 de 1954, así como la nueva Ley de Régimen Municipal, la jurisprudencia nacional ha sostenido que los Consejos Municipales no pueden gravar con impuestos a los Bancos. Para mayor ilustración nos permitimos reproducir algunos de esos precedentes:

"IMPUESTOS MUNICIPALES, BANCO Y CASAS DE CAMBIO.- El artículo 99 de la Ley 8a. de 1954 prescribe que las 'cosas objetos y servicios gravados por la Nación no pueden ser materia de impuestos municipales sin que la ley autorice especialmente su establecimiento'. En el Capítulo XI del Código Fiscal, bajo el rubro 'Del impuesto sobre Bancos y Casas de Cambio', el artículo 1010 grava los mencionados establecimientos y grava también a cada una de las sucursales de los bancos o casas de cambio que funcionen en el territorio jurisdiccional de la República. Como se ve, los bancos y las casas de cambio están gravados por la Nación con impuestos escalonados tal como aparece dispuesto en el artículo 1010 del Código Fiscal. El Banco que en este juicio aparece como demandante paga, conforme se afirma en los certificados del Sub-Director General de Ingresos y del Contralor General de la República, un impuesto mensual de \$.300.00, como establecimiento bancario de conformidad con la escala determinada por el artícu-

lo 1010 antes mencionado. Gravados como están los establecimientos bancarios por la Nación, tales establecimientos no pueden ser gravados por los Municipios en acatamiento a lo que preceptúa el artículo 99 de la Ley 8a. de 1954. Y como ya se ha visto que el artículo 93 de dicha ley no autoriza 'especialmente' que se grave a los bancos e instituciones bancarias, hay que concluir que el Tesorero Municipal del Distrito de Panamá, al señalar un impuesto de \$200.00 mensuales al Bank of London & Montreal, violó de modo directo el artículo 99 que prohíbe la imposición de gravamen a 'las cosas, objetos y servicios ya gravados por la Nación'. (Sent. ileg. diciembre 27 de 1967).

"La Sala considera que el acto del Tesorero Municipal del Distrito de Panamá consistente en calificar de prestamos al Bank of Commerce & Finance, Inc., y señalarle por esa actividad el impuesto mensual de \$100.00 a favor de dicho Municipio, también viola el artículo 99 de la Ley 8a. de 1954 que prohíbe gravar con impuestos municipales 'las cosas, objetos y servicios ya gravados por la Nación sin que la ley autorice especialmente su establecimiento', porque la empresa bancaria mencionada, según los certificados del Sub-Director General de Ingresos y el Contralor General de la República paga impuesto mensual de trescientos (\$300.00) en calidad de establecimiento bancario' 'con que ha sido gravado por el artículo 1010 del Código Fiscal' y, porque como se deja ya expresado, el ordinal 15 del artículo 93 que sirve de apoyo legal para dictar esa medida, expresamente no autoriza gravar a los establecimientos bancarios que se rigen por ley especial y pagan impuesto a la Nación". (Sent. ileg. diciembre de 28 de 1967).

**\*IMPUESTOS MUNICIPALES. BANCOS Y CASAS DE CAMBIO.-** El artículo 99 de la Ley 8a. de 1954 prescribe que las 'cosas, objetos y servicios gravados por la Nación no pueden ser materia de impuestos municipales sin que la ley autorice especialmente su establecimiento'. En el Capítulo XI del Código Fiscal, bajo el rubro 'Del Impuesto sobre Bancos y Casas de Cambio', el artículo 1010 grava los mencionados

establecimiento y grava también a cada una de las sucursales de los bancos o casas de cambio que funcionen en el territorio jurisdiccional de la República. Como se ve, los bancos y las casas de cambio están gravados por la Nación con impuestos escalonado tal como aparece dispuesto en el artículo 1010 del Código Fiscal. El Banco que en este juicio aparece como demandante paga, conforme se afirma en los certificados del sub-Director General de Ingresos y del Contralor General de la República, un impuesto mensual de M.300.00, como establecimiento bancario de conformidad con la escala determinada por el artículo 1010 antes mencionado. Gravados como están los establecimientos bancarios por la Nación, tales establecimientos no pueden ser gravados por los Municipios en acatamiento a lo que preceptúa el artículo 99 de la Ley 8a. de 1954. Y como ya se ha visto que el artículo 93 de dicha ley no autoriza 'especialmente' que se grave a los bancos e instituciones bancarias, hay que concluir que el Tesoro Municipal del Distrito de Panamá, al señalar un impuesto de M200.00 mensuales el Banco de Comercio, violó de modo directo el artículo 99 que prohíbe la imposición de gravamen a 'las cosas, objetos y servicios ya gravados por la Nación'. (Sent. ileg. enero 5 de 1968).

**"IMPUESTOS NACIONALES Y MUNICIPALES. INSTITUCIONES BANCARIAS PRIVADAS.** En el expediente está debidamente comprobado que el First National City Bank paga al Tesoro Nacional trescientos balboas mensuales en concepto de IMPUESTO, 'Con que han sido gravados los establecimientos bancarios por el artículo 1010 del Código Fiscal'. Ante esa prueba hay que concluir que esa empresa bancaria no puede ser gravada con impuesto municipal en razón de sus actividades bancarias, porque a ello se opone expresamente el artículo 99 de la Ley 8a. de 1954, orgánica del régimen municipal, cuyo tenor siguiente: 'Las cosas, objetos y servicios ya gravados por la Nación no pueden ser materia de impuestos municipi-

pales sin que la ley autorice especialmente su establecimiento'. Por otra parte, el texto del artículo 93 de la Ley 8a. antes aludida, sobre el ~~que~~ se basa la imposición del gravamen municipal a los bancos, no autoriza de manera especial a los municipios para gravar a los bancos como 'prestamistas'. (Sent. ileg. enero 19 de 1968)."

(V. SANTIZO, Lao. Régimen Municipal Panameño - Ley 8a. de 1954 - Reformas e Interpretaciones 1954-1968- IIA. Edición, Panamá, 1968, págs. 68 - 69).

o o o

En Sentencia de 27 de septiembre de 1976, relacionada con la demanda interpuesta por la Asociación Bancaria de Panamá contra el Acuerdo Municipal No.29 de 18 de septiembre de 1975, dictado por el Consejo Municipal de Chitre se declaró:

"Confrontación de estos impuestos: (hecho jurídico común en que inciden esos impuestos, conforme se han establecido en ambos instrumentos legales) El nacional atiende como elemento que caracteriza el hecho generador del mismo, el capital invertido, mientras que el impuesto municipal cuestionado, al guardar silencio sobre el particular, nos está demostrando, por ese vacío, que asimila su fuente, a la misma que genera el impuesto nacional. En tal forma pues, que se opera el fenómeno fiscal de la doble tributación porque en el fondo, el impuesto municipal no ha hecho otra cosa que volver a gravar, lo ya gravado por el impuesto nacional, en vista, repetimos, que en el impuesto municipal no se expresa el concepto, o sea, el hecho preciso de donde se genera.

Planteada esa situación, surge entonces la colisión por la prohibición que establece claramente el numeral 6 del artículo 21 de la Ley 106 de 1973, por cuanto que los Municipios no pueden 'gravar con impuestos lo que ha sido gravado por la Nación', luego resulta atinente la primera violación que acusa la Asociación demandante, por haberse dejado de aplicar esa norma especial, o mejor dicho, por no atenderla antes de establecer el impuesto municipal, ya que la prohibición es determinante.



Consecuentemente, lo es entonces también, la violación que se acusa del ordinal 10 del artículo 75 de la Ley No. 106 de 1973, por indebida aplicación, habida cuenta de la prohibición a que nos hemos referido; asimismo, adquiere procedencia en la misma forma, la imputación que al respecto señala la demandante, como la prohija también el Procurador de la Administración".

o o o

El criterio transcrito había sido mantenido en Sentencia de 23 de septiembre de 1976, que decidió demanda de nulidad presentada contra Acuerdo Municipales emitidos por los Consejos Municipales de La Chorrera y Panamá, en los que se habían adoptado medidas tributarias similares.

Sobre este tema es importante hacer mención de lo dispuesto en el artículo 1010, 1011 y 1012 del Código Fiscal, los cuales regulan el impuesto nacional que deben pagar los bancos, las casas de cambio y las entidades financieras. Estas normas disponen:-

"Artículo 1010.- Las entidades bancarias reguladas por el Decreto de Gabinete No.238 de 1970 y las casas de cambio, pagarán un impuesto anual conforme a la siguiente tarifa:

- Entidad Bancaria con Licencia General M.25,000.00
- Entidad Bancaria con Licencia Internacional M15,000.00
- Casas de Cambio M.600.00"

o o o

"Artículo 1011.- Las entidades financieras reguladas por la Ley 69 de 1978 pagarán un impuesto anual de 2.5% de su capital pagado al 31 de diciembre de cada año. El impuesto a pagar a que se refiere este artículo no excederá en ningún caso de M.12,500.00."

o o o

"Artículo 1012.- El pago de este impuesto se efectuará dentro de los tres (3) primeros meses de cada año. Para el año 1985 el impuesto deberá ser pagado a más tardar el 30 de junio.

La morosidad en el pago causará los recargos e intereses legales, sin perjuicios

de que se proceda por la vía ejecutiva de conformidad con la Ley."

• • •

De lo expuesto se infiere que los bancos y financieras, al estar gravadas por la Nación con un impuesto de carácter nacional, tal como se establecen en los artículos 1010 y 1011 del Código Fiscal, no pueden ser gravados por los Consejos Municipales, con fundamento en lo señalado en el artículo 21, numeral 6, de la Ley 106 de 1973, que establece que es prohibido a los Consejos Municipales gravar con impuestos "lo que ya ha sido gravado por la Nación".

En cuanto a las clínicas y otros establecimientos comerciales que operan en el Distrito de Soná, los mismos pueden ser gravados con impuestos por el Consejo Municipal, siempre y cuando se encuentren entre los negocios que son gravables según lo señalado en el artículo 75 de la Ley 106 de 1973, modificado por la Ley 52 de 1984, y siempre que tales establecimientos no hayan sido gravados con impuestos de carácter nacional.

En la esperanza de haber satisfecho su solicitud, quedo de usted, atentamente,

Olmedo Sanjur G.  
PROCURADOR DE LA ADMINISTRACION.

/dc.deb.