



*República de Panamá*  
*Procuraduría de la Administración*

Panamá, 7 de febrero de 2024  
Nota C-026-24

Su Excelencia  
**Jorge Rivera Staff**  
Ministro de Comercio e Industria  
Ciudad.

Ref.: Uso de los fondos pagados por Minera Panamá, S.A. al Estado durante la vigencia de la Ley 406 de 2023, y esquema fiscal aplicable a Minera Panamá, S.A. respecto a las obligaciones tributarias correspondientes a la vigencia 2023.

Señor Ministro:

Atendiendo la atribución constitucional consagrada en el numeral 5 del artículo 220 de la Carta Magna, y lo dispuesto en el numeral 1 del artículo 6 de la Ley No.38 de 31 de julio de 2000, “Que aprueba el Estatuto Orgánico de la Procuraduría de la Administración, regula el Procedimiento Administrativo General y dicta disposiciones especiales”, se da respuesta a la Nota MICI-DM-N-No.-[16]-2024 de 8 de enero de 2024, mediante la cual eleva consulta a este Despacho, en el siguiente tenor:

- “1. *¿Cuáles serían sus consideraciones jurídicas en cuanto al uso que debería realizarse a los fondos pagados por Minera Panamá, S.A. al Estado panameño, actualmente retenidos (restringida) en el Banco Nacional de Panamá (BNP) a solicitud del Ministerio de Economía y Finanzas, considerando que dichos fondos fueron pagados y recibidos en el momento en que la Ley 406 de 2023, que aprobó el contrato de concesión minera, se encontraba vigente dentro del sistema jurídico panameño?*”
2. *¿Cuál sería el Esquema Fiscal de Pagos aplicable a Minera Panamá, S.A. respecto a las obligaciones tributarias correspondientes a la vigencia fiscal 2023 (Regalías Pendientes, Impuesto Sobre la Renta, Otros Impuestos y en general pagos Acreditables contra el IMG) considerando que la Ley 406 de 2023, que aprobó el Contrato de Concesión Minera con el Estado, ha sido expulsada del sistema jurídico panameño mediante sentencia de inconstitucionalidad de la Corte Suprema de Justicia de 27 de noviembre de 2023?”*

Inicialmente se debe advertir, que el artículo 2 de la Ley No.38 de 31 de julio de 2000, que aprueba el Estatuto Orgánico de la Procuraduría de la Administración, señala que sus actuaciones “...**se extienden al ámbito jurídico administrativo del Estado, excluyendo las funciones jurisdiccionales, legislativas y en general, las competencias especiales que tengan otros organismos oficiales**”, condición que no se configura en el caso que ocupa a este Despacho; toda vez que lo solicitado guarda relación con un análisis sobre la legalidad y alcance de actos administrativos que actualmente se ventilan ante el Ministerio de Economía y Finanzas, como son

los casos del uso de los fondos pagados por Minera Panamá, S.A., al Estado durante la vigencia de la Ley No.406 de 2023, y del esquema fiscal aplicable a Minera Panamá, S.A., respecto a las obligaciones tributarias correspondientes a la vigencia 2023, en virtud de lo consagrado en la Constitución Política, el Código de Recursos Minerales, el Código Fiscal, la Ley No.97 de 21 de diciembre de 1998, el Decreto de Gabinete No.109 de 7 de mayo de 1970, Ley No.34 de 5 de junio de 2008, la Ley No.56 de 17 de septiembre de 2013 y las Normas Generales de Administración Presupuestaria contenidas en la Ley No.418 de 29 de diciembre de 2023.

En este sentido, no le es dable a esta Procuraduría emitir un pronunciamiento de fondo, en los términos como fueron formuladas las interrogantes; no obstante, por la importancia del tema consultado, se procede a externar las siguientes consideraciones; aclarando que estas respuestas no constituyen un pronunciamiento de fondo o un criterio jurídico concluyente que determine una posición vinculante.

### **I. Del Principio de Legalidad.**

El principio jurídico de legalidad implica la aplicación de límites a los poderes del Estado, al sustentar que tales poderes deben ejercerse en estricto cumplimiento de lo permitido en el derecho positivo.

En el ordenamiento interno está contemplado en el artículo 18 de la Constitución Política y en el artículo 34 de la Ley No.38 de 31 de julio de 2000, “Que aprueba el Estatuto Orgánico de la Procuraduría de la Administración, regula el Procedimiento Administrativo General y dicta disposiciones especiales”, que a la letra enuncian:

*“Artículo 18. Los particulares solo son responsables ante las autoridades por infracción de la Constitución o de la Ley.*

*Los servidores públicos lo son por esas mismas causas y también por extralimitación de funciones o por omisión en el ejercicio de éstas.”*

*“Artículo 34. Las actuaciones administrativas en todas las entidades públicas se efectuarán con arreglo a normas de informalidad, imparcialidad, uniformidad, economía, celeridad y eficacia, garantizando la realización oportuna de la función administrativa, sin menoscabo del debido proceso legal, con objetividad y con apego al **principio de estricta legalidad.** ...”*

(Lo resaltado es nuestro)

Este principio de derecho público constituye el fundamento en virtud del cual **todos los actos administrativos deben estar sometidos a las leyes**; conforme al cual todo ejercicio de un poder público debe realizarse acorde a la ley vigente y su jurisprudencia. En otras palabras, **el servidor público sólo puede hacer lo que la ley le permita**<sup>1</sup>.

En adición, debemos señalar que la Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo y Laboral de la Corte Suprema de Justicia, en Sentencia de 8 de julio de 2009, ante consulta contencioso

---

<sup>1</sup> “... se puede concluir que la finalidad del principio de estricta legalidad, es garantizar que la actuación de las autoridades públicas se sujete a un conjunto de reglas y normas previamente establecidas, de forma tal que se evite toda arbitrariedad o abuso de poder que pueda afectar a los administrados”. Sentencia de 24 de septiembre de 2020 de la Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo y Laboral de la Corte Suprema de Justicia de Panamá.

administrativa de interpretación prejudicial (Exp.17-2007), ha exteriorizado que el principio de legalidad no solo involucra un estricto apego al contenido literal del precepto jurídico, sino que entrevé la posibilidad de atender al sistema jurídico, en interés de la protección de los derechos fundamentales de los administrados, tal cual se razona a continuación:

*“Planteado en nuestro argot cotidiano, lo que se busca con la consideración del **principio de legalidad** es, por una parte, que esencialmente las entidades estatales o de Derecho Público, cumplan sus roles en estricto apego a las disposiciones legales vigentes al tiempo en que se encuentren en la necesidad de proferir un acto, ya sea, administrativo o judicial, pero que si en dado caso no lo hicieren en ese estricto derecho debido, al menos sea **de la manera más ventajosa o menos lesiva posible para el administrado**, siempre que este último hubiere actuado de buena fe y; por la otra, que **al actuarse en calidad de administradores de la cosa pública y de su recurso humano o como administradores de justicia, se procure resguardar al máximo posible el derecho que tienen, tanto los funcionarios públicos, como los usuarios del sistema, esto es, a la tutela judicial efectiva de sus derechos.**”*

(Lo resaltado es nuestro)

## II. De la Constitución Política de Panamá.

La Carta Fundamental, en el Capítulo 2º "El Presupuesto General del Estado" del Título IX "La Hacienda Pública", consagra:

*"Artículo 277. No podrá hacerse ningún gasto público que no haya sido autorizado de acuerdo con la Constitución o la Ley. Tampoco podrá transferirse ningún crédito a un objeto no previsto en el respectivo Presupuesto.*

*Artículo 278. Todas las entradas y salidas de los tesoros públicos deben estar incluidas y autorizadas en el Presupuesto respectivo. No se percibirán entradas por impuestos que la Ley no haya establecido ni se pagarán gastos no previstos en el Presupuesto."*

En los artículos 277 y 278 constitucionales, se observan normas de disciplina fiscal y presupuestaria, al establecer que todo gasto público debe estar aprobado conforme a la Carta Magna o a la ley, imponiendo la obligación de depositar los ingresos y egresos en el Tesoro Nacional, y dejarlos consignados en el Presupuesto General del Estado (principio de universalidad presupuestaria).

## III. Del Código de Recursos Minerales.

El Código de Recursos Minerales, aprobado mediante el Decreto Ley No.23 de 22 de agosto de 1963, declara en el artículo 2 que los "*minerales extraídos mediante concesiones mineras otorgadas de conformidad con este Código pertenecen al concesionario*", de suerte que **todo mineral extraído sin contrato de concesión, o fuera de su vigencia (extemporaneidad), es propiedad de la República de Panamá**, sin perjuicio de las responsabilidades establecidas en el derecho doméstico.

De las operaciones mineras, el artículo 6 señala que "*podrán llevarse a cabo única y exclusivamente de conformidad con una concesión minera y de acuerdo con las disposiciones de este Código*",

dejando así sentado que **solo pueden realizarse operaciones mineras bajo el amparo de una concesión minera**. Luego, en los artículos 8 y 9, explica que las operaciones mineras que pueden darse en concesión son para "*la exploración, la extracción, el transporte y el beneficio*", así como las actividades autorizadas que comprenden.

En los otros aspectos atinentes a esta consulta, los artículos 210 y 211 del Código de Recursos Minerales regulan lo siguiente:

*"Artículo 210. El canon superficial por hectárea aplicable a concesiones de exploración será el siguiente:*

Años de Concesión	Canon por Hectárea
1 a 2	1.00
3 a 4	2.00
5 en adelante	3.00

*Cuando se trata de minerales de clase III, dado que en la actividad de exploración de estos minerales se pueden realizar extracciones que pueden ser consideradas comerciales, se pagará, además del canon superficial, una regalía de 5% sobre la producción bruta negociable.*

*Artículo 211. Los concesionarios de extracción de los minerales señalados en este Código pagarán en concepto de canon superficial y regalía por producción la siguiente tarifa mínima:*

Clase	Primeros del 6 al 11 año			Regalías
	Primeros 5 años	De 6 a 10 años	En Adelante	
I	1.50	3.50	4.50	
II	2.00	4.00	6.00	5%
III	2.00	4.00	6.00	8%
IV	2.00	5.00	7.00	4%
V	1.50	3.00	4.00	4%
VI	3.00	6.00	8.00	6%

*Cuando la tarifa por regalía sea del 5% o más, de las sumas que se perciban por este concepto, el Estado destinará el 2% para la construcción de obras de infraestructuras y programas de desarrollo sociales en las comunidades y comarcas aledañas a las concesiones, y el 1% se transferirá directamente a la Caja de Seguro Social para fortalecer el financiamiento del Riesgo de Invalidez, Vejez y Muerte."*

(El resaltado es nuestro)

Se desprende con meridiana claridad, que los artículos 210 y 211 *ut supra*, siguiendo el razonamiento jurídico que discurre de los artículos 2 y 6, previamente citados, disponen el pago de regalías<sup>2</sup> como efecto de contratos de concesión de exploración y/o de extracción.

*"Artículo 223. Todo concesionario deberá cancelar el monto de los impuestos sobre sus ingresos netos que adeude a la Nación en concepto de ganancias de acuerdo con este Código. El resumen de los cálculos realizados será*

<sup>2</sup> De conformidad con el Diccionario de la Real Academia Española, es la "*participación en los ingresos o cantidad fija que se paga al propietario de un derecho a cambio del permiso para ejercerlo*".

*presentado en la forma de cuadro denominado "Cuadro de Impuestos sobre los Ingresos de las operaciones mineras". El mencionado cuadro será presentado como parte del informe anual de impuestos correspondiente a cada periodo fiscal." (El resaltado es nuestro)*

*"Artículo 225. Todo concesionario deberá pagar el impuesto sobre la renta de conformidad con las normas pertinentes del Código." (El resaltado es nuestro)*

*"Artículo 294. La Dirección Nacional de Recursos Minerales tendrá a su cargo la aplicación de las disposiciones de este Código y las siguientes funciones específicas:*

*...  
v) Colaborar con la Dirección General de Ingresos<sup>3</sup> en el cobro de los cánones superficiales, regalías e impuestos relativos a operaciones mineras; y*

*..."  
(El resaltado es nuestro)*

En el tema impositivo, los artículos 223, 225 y 294 del Código de Recursos Minerales reflejan la obligación de pagar los cánones superficiales, las regalías y los impuestos surgidos de las operaciones mineras, puntualizando que su cobro corresponde a la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas.

#### **IV. Del Código Fiscal.**

El Código Fiscal<sup>4</sup>, en el artículo 1058 del Título I "De la Dirección del Tesoro Nacional" del Libro V "De la Administración y Fiscalización del Tesoro Nacional", estipulan que la "dirección activa y la pasiva del Tesoro Nacional, corresponden al Órgano Ejecutivo".

*"Artículo 1063. Constituye la dirección activa del Tesoro, la recaudación de los dineros que lo forman autorizada en el Presupuesto de Rentas.*

*Artículo 1064. La recaudación a que se refiere el artículo anterior la ejerce el Órgano Ejecutivo por medio de las siguientes Oficinas:*

*1. La Dirección General de Ingresos<sup>5</sup>;  
..."*

La dirección activa del Tesoro Nacional, según estipulan los artículos 1063 y numeral 1 del artículo 1064 ibídem, compete a la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, en lo tocante al ejercicio de la recaudación de los impuestos, tasas, contribuciones y rentas de carácter interno<sup>6</sup>, salvo aquellos asignados por Ley a otras instituciones del Estado.

<sup>3</sup> Cfr. artículo 1 de la Ley No.8 de 30 de noviembre de 1964, "Por la cual se crea la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Hacienda y Tesoro". Publicada en la Gaceta Oficial No.15257 de 30 de noviembre de 1964.

<sup>4</sup> Ley No.8 de 27 de Enero de 1956, "Por la cual se aprueba el Código Fiscal de la República". Publicada en la Gaceta Oficial No.12995 de 29 de junio de 1956.

<sup>5</sup> Cfr. artículo 1 de la Ley No.8 de 30 de noviembre de 1964, "Por la cual se crea la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Hacienda y Tesoro". Publicada en la Gaceta Oficial No.15257 de 30 de noviembre de 1964.

<sup>6</sup> Cfr. artículo 1 del Decreto No.781 de 9 de enero 1946, "Por el cual se reorganiza la Administración General de Rentas Internas, se determina su personal, se le asigna sueldos y se deroga el Decreto No.132 de 1941". Publicado en la Gaceta Oficial No.9895 de 11 de enero de 1946.

**"Artículo 692.** El producto de los *impuestos, rentas, bienes, derechos y servicios* mencionados en este Título **ingresarán a los fondos comunes del Tesoro Nacional.**

**Artículo 693.** No podrá destinarse ningún producto de los señalados en el artículo anterior para determinados gastos. Tampoco podrá subordinarse erogación alguna al producto de determinado ingreso, ni separar ninguno de ellos para objetos especiales.

..."

(Lo resaltado es nuestro)

Cabe destacar que los artículos *ut supra* del Código Fiscal ordenan que, en términos generales, los recursos provenientes de los "*impuestos, rentas, bienes, derechos y servicios*" surtan el fondo común<sup>7</sup> del Tesoro Nacional (artículo 692) y que los mismos no puedan estar asignados de forma directa a gastos específicos (artículo 693), ocasionando con ello que la utilización de los recursos ingresados en el Tesoro Nacional, sea resultado de una gestión de administración financiera, que comprende presupuesto, contabilidad, tesorería, crédito público y auditoría gubernamental<sup>8</sup>.

Cónsono con lo que antecede, los artículos 1076, 1078 y 1082 *ibidem*, manifiestan:

**"Artículo 1076.** Ninguna **erogación del Tesoro** es válida si no concurren los siguientes requisitos:

1. *Que en el Presupuesto haya sido apropiada la **partida correspondiente**, o que se haya abierto el correspondiente crédito adicional;*
2. *Que el funcionario respectivo haya hecho el reconocimiento del crédito a cargo del Tesoro;*
3. *Que el Ordenador haya expedido la orden de pago correspondiente y que la Contraloría General de la República haya fiscalizado y refrendado dicha orden; y,*
4. *Que se haya verificado el pago con arreglo a la orden respectiva."*

(El resaltado es nuestro)

**"Artículo 1078.** Toda **erogación de fondos del Tesoro Nacional o de fondos que estén bajo su control**, se hará en virtud de una orden o libramiento de pago dirigido contra un depositario del Tesoro, y a la orden del acreedor o a la orden de un Pagador Oficial, según sea el caso. La orden o libramiento que se gire a favor de un Pagador Oficial ostentará en su cuerpo la anotación: *Provisión para fines oficiales"*.

(El resaltado es nuestro)

**"Artículo 1082.** La responsabilidad del Ministro de Economía y Finanzas<sup>9</sup> y de su delegado, en su calidad de ordenadores de erogaciones..."

..."

(El resaltado es nuestro)

En estos últimos artículos transcritos, el Código Fiscal expone la dirección pasiva del Tesoro Nacional como el ejercicio de funciones de administración financiera y de ordenación de pagos, atribuyéndolas al Ministerio de Economía y Finanzas.

<sup>7</sup> Cfr. artículos 27, 28 y 31 de la Ley No.56 de 17 de septiembre de 2013, "*Que crea el Sistema Nacional de Tesorería y la Cuenta Única del Tesoro Nacional*". Publicada en la Gaceta Oficial No 27376 de 18 de septiembre de 2013.

<sup>8</sup> Cfr. <https://www.mef.gob.pa/direccion-general-de-tesoreria/>

<sup>9</sup> Cfr. artículo 14 de la Ley No.97 de 21 de diciembre de 1998.

Puede agregarse que el artículo 1117 del Código Fiscal ordena:

*"Artículo 1117. Todos los ingresos del Presupuesto constituirán un fondo común del cual se pagarán los gastos en general, y en el Presupuesto no se apropiará ningún ingreso específico de los incluidos en él para el pago de determinado renglón de gastos, salvo el caso de que se creen por Ley fondos especiales para determinados fines.  
Se exceptúan los fondos provenientes de empréstitos, cuya partida consignada en el Presupuesto de Rentas tendrá la correlativa partida en el de Gastos."  
(El resaltado es nuestro)*

El Código Fiscal contempla que los gastos públicos en general se pagarán contra el "*fondo común*", en el cual se depositarán los ingresos comprendidos en el Presupuesto General del Estado, excepto el caso de "*fondos especiales para fines determinados*".

## V. Del Ministerio de Economía y Finanzas.

El Ministerio de Economía y Finanzas, creado por la Ley No.97 de 21 de diciembre de 1998, publicada en la Gaceta Oficial No.23698 de 23 de diciembre de 1998, de conformidad con el artículo 1, tiene a su cargo "*el diseño y ejecución de las directrices generales y las tareas específicas del Gobierno sobre Hacienda y Tesorería Nacional; la elaboración, ejecución y control del presupuesto general del Estado; el Crédito Público y la modernización del Estado, así como la elaboración y ejecución de la Programación Financiera del Estado*".

*"Artículo 2. El Ministerio de Economía tendrá las siguientes funciones:*

...

B. *En materia presupuestaria:*

1. *Dirigir la **administración presupuestaria del sector público**...  
Ejercer la **administración y el manejo del gasto público.***

...

C. *En materia de finanzas públicas:*

1. ***Dirigir la administración financiera del Estado;***

...

3. *Reconocer, recaudar y fiscalizar todos los tributos establecidos por ley, para atender los gastos que demande la Administración Pública, con excepción de aquellos que se hayan atribuido o se atribuyan expresamente a otros ministerios o entidades oficiales autónomas o semiautónomas;*

...

9. *Reconocer, ordenar e **instruir el pago de todos los gastos** que demande la administración, de los negocios del sector público no financiero, previstos en el Presupuesto General del Estado;*

10. *Instruir al Banco Nacional de Panamá sobre la política relacionada con el manejo y la **inversión de los fondos excedentes del Tesoro Nacional;***

...

13. *Coordinar y administrar el **manejo de los recursos financieros del sector público**, a fin de asegurar su óptimo rendimiento, así como la liquidez del **Tesoro Nacional**. Se excluyen del ámbito de la presente disposición, al Banco Nacional de Panamá, a la Caja*

*de Ahorros, a la Autoridad del Canal y a la Caja del Seguro Social;*

14. **Privativamente**, establecer principios y normas relativos al manejo de los **recursos financieros del sector público** indicados en el numeral anterior.

..."

(El resaltado es nuestro)

En este orden de ideas, debemos indicar que el artículo 2 de la Ley No.97 de 1998, describe funciones específicas, se otorga al Ministerio de Economía y Finanzas, entre otros, la "administración presupuestaria del sector público", la "administración y manejo del gasto público" y la dirección de la Administración Financiera del Estado<sup>10</sup>, integrada por las áreas de presupuesto, contabilidad, tesorería, crédito público y auditoría gubernamental.

## **VI. De la Dirección General de Ingresos.**

La Dirección General de Ingresos, creada por la Ley No.8 de 30 de noviembre de 1964 y reorganizada por el Decreto de Gabinete No.109 de 7 de mayo de 1970, como organismo adscrito al Ministerio de Economía y Finanzas, tiene a su cargo la recaudación de todo tributo cuya recaudación no este atribuida a otra entidad estatal.

En los artículos 1 y 5 del Decreto de Gabinete No.109 de 1970, se dispone:

*"Artículo 1. ...*

*Esta Dirección tendrá a su cargo, en la vía administrativa, el reconocimiento, la recaudación, la cobranza, la investigación y fiscalización de tributos, la aplicación de sanciones, la resolución de recursos y la expedición de los actos administrativos necesarios en caso de infracción a las leyes fiscales, así como cualquier otra actividad relacionada con el control del cumplimiento de las obligaciones establecidas por las normas con respecto a los impuestos, las tasas, las contribuciones y las rentas de carácter interno comprendidas dentro de la dirección activa del Tesoro Nacional, no asignadas por la ley a otras instituciones del Estado.*

*Para tal efecto, mediante actos administrativos idóneos, podrá:*

1. **Declarar o determinar la existencia de obligaciones tributarias**, su cuantía o monto total.
2. **Exigir el pago de obligaciones tributarias y determinar la existencia de créditos tributarios**, según corresponda.

..."

(Lo resaltado es nuestro)

*"Artículo 5. El Director General de Ingresos es responsable de la planificación, dirección, coordinación y control de la organización administrativa y funcional de la Dirección General de Ingresos, así como de la permanente adecuación y perfeccionamiento de las estructuras y procedimientos administrativos, inherentes a la función de administrar las leyes tributarias bajo su competencia. El Director General de Ingresos pondrá en conocimiento público dichas actuaciones administrativas. La administración de las leyes impositivas comprende el reconocimiento,*

---

<sup>10</sup> Cfr. artículo 1 de la Ley No.56 de 2013.



*recaudación y fiscalización de los tributos bajo jurisdicción de la Dirección General de Ingresos y su aplicación práctica, a través de los actos administrativos que aprueben los formularios, instructivos y reportes de información tributaria, así como la **absolución de consultas**, de conformidad con lo dispuesto en las leyes y normas reglamentarias vigentes en materia tributaria."*

(Lo resaltado es nuestro)

De los artículos citados, se desprende la función recaudadora de la Dirección General de Ingresos, con la atribución de "declarar o determinar la existencia de obligaciones tributarias" (artículo 1, numeral 1), y la administración de las "*leyes tributarias bajo su competencia*", lo cual comprende el "*reconocimiento, recaudación y fiscalización de los tributos*". Por consiguiente, siempre que la competencia no esté asignada por ley a otra instancia pública, le corresponde, entre otras funciones, lo referente a la determinación y cobro de los impuestos, contribuciones y rentas internas.

## **VII. De la Ley de Responsabilidad Social Fiscal.**

La Ley No.34 de 5 de junio de 2008, "*De Responsabilidad Social Fiscal*", publicada en la Gaceta Oficial No.26056 de 6 de junio de 2008, establece en su artículo 1 que "*tiene por objeto establecer normas, principios y metodologías para consolidar la disciplina fiscal en la gestión financiera del Sector Público*".

*"Artículo 5. Principios generales. Los ingresos fiscales de las entidades públicas deben estar consignados en el Presupuesto General del Estado. Las deducciones y los ajustes a los ingresos, como los gastos tributarios, deben presentarse en forma detallada. **No se podrá realizar ningún pago si en el Presupuesto General del Estado no consta específicamente la partida de gastos para satisfacer la obligación.***

*Artículo 6. Unidad de caja. Los ingresos del Gobierno Central deberán consignarse en el Presupuesto General del Estado y se depositarán en la Cuenta del **Tesoro Nacional** en el Banco Nacional de Panamá, **contra la cual se expedirá toda orden de pago** para cubrir los compromisos causados por las autorizaciones de gastos originadas en sus distintas dependencias.*

*Las Instituciones Descentralizadas, Empresas Públicas e Intermediarios Financieros se regirán por el mismo **principio de unidad de caja**, de conformidad con la autonomía administrativa y financiera.*

*En el caso de los ingresos creados por leyes especiales con destino específico, su recaudación y depósito se **hará de acuerdo con el presente artículo.***

(Lo resaltado es nuestro)

De los artículos 5 y 6 de la Ley de Responsabilidad Social Fiscal se extraen los principios de reserva legal, universalidad presupuestaria, y de unidad de caja, que ordena depositar todos los ingresos en el Tesoro Nacional, inclusive aquellos provenientes de "*leyes especiales con destinos específicos*".

## **VIII. De la Cuenta Única del Tesoro Nacional.**

La Ley No.56 de 17 de septiembre de 2013, "*Que crea el Sistema Nacional de Tesorería y la Cuenta Única del Tesoro Nacional*", publicada en la Gaceta Oficial No.27376 de 18 de septiembre

de 2013, tiene como objeto "*crear el Sistema Nacional de Tesorería*" (artículo 4) e implementar la Cuenta Única del Tesoro, en la que "*se concentrarán todos los recursos financieros producto de las recaudaciones en su ámbito legal*" (artículo 31), excepto para aquellas instituciones enumeradas en el artículo 28 *ibidem*.

*"Artículo 3. Para los fines de la presente Ley, los siguientes términos se entenderán así:*

...

2. *Cuenta Única del Tesoro. Cuenta bancaria oficial, de titularidad exclusiva del **Ministerio de Economía y Finanzas**, administrada a través de la Dirección General de Tesorería, aperturada en el Banco Nacional de Panamá, en la cual se concentran todos los ingresos públicos y pagadora de todas las obligaciones por cuenta de los entes y órganos públicos incluidos en el ámbito de esta.*

..."

(Lo resaltado es nuestro)

*"Artículo 7. El Sistema Nacional de Tesorería se organiza y opera en el marco de los siguientes principios regulatorios:*

1. *Principio de unidad de caja. Implica la centralización en una cuenta bancaria o en la menor cantidad de estas, **bajo la responsabilidad de un solo administrador de todos los ingresos** y contra la cual se realizan todos los pagos que se ejecuten en el ámbito de competencia de la tesorería.*

..."

(Lo resaltado es nuestro)

En los numerales 2 del artículo 3 y 1 del artículo 7, específicamente la norma atribuye al Ministerio de Economía y Finanzas la administración de la Cuenta Única del Tesoro, en la cual bajo el principio de unidad de caja han de depositarse todos los ingresos.

## **IX. Del Presupuesto General del Estado para la Vigencia Fiscal de 2024.**

La Ley No.418 de 29 de diciembre de 2023, "*Que dicta el Presupuesto general del Estado para la Vigencia fiscal de 2024*", publicada en la Gaceta Oficial No.29940-B de 29 de diciembre de 2023, aprueba y desglosa el presupuesto de ingresos y gastos del Gobierno Central, Instituciones Descentralizadas, Empresas Públicas, Intermediarios Financieros, Sector Público Financiero y Otras Entidades Del Sector Público.

En adición, la Ley No.418 de 2023, sienta las "Normas Generales de Administración Presupuestaria" que, a luz del artículo 261, le son aplicables al manejo del presupuesto general del Estado y de obligatorio cumplimiento para las instituciones del Gobierno Central, Instituciones Descentralizadas, Empresas Públicas e Intermediarios Financieros. De conformidad con el artículo 360 de la misma ley, el Ministerio de Economía y Finanzas y la Contraloría General de la República quedan autorizadas para instruir a "*las instituciones públicas sobre la correcta aplicación de las Normas Generales de Administración Presupuestaria*".

En el artículo 263 *ibidem*, se expiden los principios rectores de la administración presupuestaria, en los siguientes términos:

*"Artículo 263. Principios de la Administración Presupuestaria. Los agentes públicos y privados que actúan e interactúan mediante actos de gestión financiera pública en la Administración Presupuestaria, en virtud de la presente Ley, son regidos por las siguientes tres categorías de principios:*

- ...
2. *Específicos del instrumento del Presupuesto General del Estado:*
- ...
- m. ***Unidad de caja. Todos los ingresos** deberán consignarse en el Presupuesto General del Estado, y **se depositarán a favor del Tesoro Nacional** en el Banco Nacional de Panamá, contra el cual se expedirá toda orden de pago para cubrir los compromisos causados por las autorizaciones de gastos originadas en sus distintas dependencias. Las Instituciones Descentralizadas, las Empresas Públicas y los Intermediarios Financieros se registrarán por el mismo principio de unidad de caja, de conformidad con la autonomía administrativa y financiera dispuesta en su respectiva ley. **En el caso de los ingresos creados por leyes con destino específico, su recaudación y depósito se hará de acuerdo con este principio.***
- ...
3. *Específicos de la Administración Presupuestaria:*
- ...
- b. ***Responsabilidad fiscal.** Las políticas públicas se establecen con el compromiso de seguir un manejo fiscal prudente y disciplinado que incluya el estricto cumplimiento del marco macro fiscal, con el objetivo de preservar la estabilidad macroeconómica.*
- d. ***Sostenibilidad financiera.** Capacidad para financiar compromisos de gastos presentes y futuros dentro de los límites de déficit y deuda pública que garantizan la estabilidad presupuestaria, y están programados en el marco presupuestario de mediano plazo.*
- f. ***Regla de oro de la Administración Presupuestaria.** La institución no podrá autorizar el trámite para ejecutar cualquier gasto o inversión, si en el Presupuesto General del Estado no se cuenta con la asignación en la partida específica y no exista sostenibilidad financiera, ni podrá realizar ningún pago, si no se ha cumplido previamente con la formalización del proceso presupuestario de esta obligación.*
- ..."

(El resaltado es nuestro)

En los principios concernientes al presupuesto, comprendidos dentro del numeral 2 del artículo 263, se indica en el literal "m" que todos los ingresos deben constar en el presupuesto general del Estado y, además, estar depositados en el Tesoro Nacional, en concordancia con el artículo 269 de la propia Ley No.418 de 2023. Igual ocurre para aquellos ingresos "*creados por leyes con destino específico*", en observancia del artículo 692 del Código Fiscal y de la Ley No.56 de 17 de septiembre de 2013.

En adición, los artículos 273 y 279 *ibidem*, regulan respectivamente, que los ingresos adicionales autorizados por ley deben incorporarse al Presupuesto General del Estado y, que el Banco Nacional de Panamá, será el depositario oficial de los fondos públicos, en la cuenta del Tesoro Nacional.

Por otra parte, entre los principios de la administración pública (numeral 3 del artículo 263, transcrito *ut supra*), el literal "f" define la "**Regla de Oro de la Administración Presupuestaria**", conforme la cual no se podrá ejecutar gastos o inversiones que no cuenten con "*asignación en la partida específica y no exista la sostenibilidad financiera*". Este último vocablo, según el literal "d" ídem, representa la "*capacidad para financiar compromisos de gastos presentes y futuros dentro de los límites de déficit y deuda pública*". Como resultado, las normas de administración presupuestaria no permiten que el Estado asuma compromisos no contemplados en el presupuesto general del Estado (que no tengan partida y disponibilidad presupuestaria) o que no pueda mantenerse debido a la falta o agotamiento de los recursos.

Como corolario, debemos indicar que en el artículo 282 de la Ley No.418 de 2023, señala que "*el control de las asignaciones mensuales lo llevará las **propias instituciones, el Ministerio de Economía y Finanzas, (por medio de la Dirección de Presupuesto de la Nación) y la Contraloría General de la República, por medio de la Dirección de Métodos y Sistemas de Contabilidad, en el ámbito de sus respectivas competencias y responsabilidades***". Reiterando así, una vez más, dentro del ordenamiento jurídico nacional, la competencia del Ministerio de Economía y Finanzas respecto a la administración financiera del Estado.

**X. De la Ley No.406 de 20 de octubre de 2023, declarada inconstitucional mediante Sentencia de 27 de noviembre de 2023, del Pleno de la Corte Suprema de Justicia de Panamá.**

Tres (3) son los aspectos primordiales que se deben destacar de la Ley No.406 de 20 de octubre de 2023 (*declarada inconstitucional por el Pleno de la Corte Suprema de Justicia*), que resultan de interés, para la debida atención de la consulta recibida, a saber:

**A. Del Período de Vigencia.**

Como fue previamente analizado por la Procuraduría de la Administración, en la Consulta No.015 de 23 de enero de 2024, la Ley No.9 de 26 de febrero de 1997 se mantuvo vigente "*hasta principios de octubre del año 2018 (ejecutoria del Fallo del Pleno de 21 de diciembre de 2017)*"<sup>11</sup>. Fechas exactas, entre el **28 de febrero de 1997 y el 2 de octubre de 2018**<sup>12</sup>.

Por su parte, la Ley No.406 de 20 de octubre de 2023 estuvo en vigor del **20 de octubre de 2023 al 30 de noviembre de 2023.**

**B. Del Literal XII "Uso de los Fondos".**

El uso de los fondos provenientes de la Ley No.406 de 2023 está desarrollado en la cláusula trigésima novena, según se lee a continuación:

*"Trigésima Novena: En uso de su facultad de determinar el uso de los fondos provenientes de este contrato, EL ESTADO ha determinado que los ingresos recibidos anualmente en virtud de este Contrato en concepto del Esquema Fiscal y/o el Saldo Anual IMG hasta la suma de CUATROCIENTOS*

<sup>11</sup> Cfr. foja 184 de la Sentencia de 27 de noviembre de 2023 del Pleno de la Corte Suprema de Justicia. Publicada en la Gaceta Oficial No.29922 de 2 de diciembre de 2023.

<sup>12</sup> El Edicto No.1074 de la Secretaría General de la Corte Suprema de Justicia fue desfijado el día 2 de octubre de 2018.

*MILLONES DE BALBOAS CON 00/100 (B/.400,000,000.00) (el "Monto a Distribuir") serán asignados de la siguiente forma y el **Ministerio de Economía y Finanzas quedará facultado para reglamentar los procedimientos administrativos relevantes a esta Cláusula:***

- a) *Cincuenta por ciento (50%) del Monto a Distribuir será transferido al **Programa de Invalidez, Vejez y Muerte (IVM) de la Caja de Seguro Social**, para su sostenibilidad...*
- b) *Veinte por ciento (20%) del Monto a Distribuir será destinado a elevar a **TRESCIENTOS CINCUENTA BALBOAS CON 00/100 (B/.350.00) mensuales el monto de las pensiones de la Caja de Seguro Social de aquellos jubilados y pensionados que tengan un ingreso menor de TRESCIENTOS CINCUENTA BALBOAS CON 00/100 (B/.350.00) mensuales...***
- c) *Veinticinco por ciento (25%) del Monto a Distribuir será destinado a **proyectos de inversión** que beneficien a los distritos de **Donoso y Omar Torrijos Herrera** en la provincia de Colón y al distrito de **La Pintada**, en la provincia de Coclé...*
- d) *Cinco por ciento (5%) del Monto a Distribuir se destinará para la construcción, desarrollo y funcionamiento del "Instituto para el Perfeccionamiento y Bienestar del Docente"...*

*Los ingresos recibidos anualmente por EL ESTADO en virtud de este Contrato en concepto del Esquema Fiscal y/o el Saldo Anual IMG que excedan de CUATROCIENTOS MILLONES DE BALBOAS CON 00/100 (B/.400,000,000.00) pasarán al Tesoro Nacional.*

*... "*

*(El resaltado es nuestro)*

En la cláusula transcrita de la Ley No.418 de 2023, se crea un ingreso con destino específico, ya que el Estado Panameño se compromete a destinar hasta la suma de Cuatrocientos millones de balboas (B/.400,000,000.00) de los fondos recibidos, a los siguientes rubros:

	Descripción	Porcentaje	Monto Equivalente
1.	Programa de Invalidez, Vejez y Muerte (IVM) de la Caja de Seguro Social.	50%	B/.200,000,000.00
2.	Elevar a B/.350.00 las pensiones de la Caja de Seguro Social a jubilados y pensionados con un ingreso menor de B/.350.00.	20%	B/.100,000,000.00
3.	Proyectos de inversión en los distritos de Donoso y Omar Torrijos (prov. de Colón) y La Pintada (prov. de Coclé).	25%	B/.80,000,000.00
4.	Construcción, desarrollo y funcionamiento del Instituto para el Perfeccionamiento y Bienestar del Docente	5%	B/.20,000,000.00

En primera instancia, considerando lo señalado en medios de comunicación<sup>13</sup>, esta Procuraduría reflexiona sobre la afinidad que debe conservar la buena administración y la satisfacción del interés público, con el ejercicio de una función pública orientada en las premisas generales y particulares reconocidas en el Código Uniforme de Ética de los Servidores Públicos que laboran en el Gobierno Central, dictado en el Decreto Ejecutivo No.246 de 15 de diciembre de 2004<sup>14</sup>.

<sup>13</sup> <https://www.presidencia.gob.pa/Noticias/Presidente-Cortizo-Cohen-anuncia-aumento-para-los-120-315-jubilados-que-reciben-menos-de-B-350-00-al-mes>

<sup>14</sup> Publicado en la Gaceta Oficial No.25199 de 20 de diciembre de 2004.

Ahora bien, es evidente que los ingresos previstos, que sustentan los destinos específicos fijados en la cláusula trigésima novena, decaen con la inconstitucionalidad que tacha la Ley No.406 de 2023, con lo cual se malogra la sostenibilidad financiera, dado que el Estado pierde la capacidad financiera de afrontar los gastos presentes y los concurrentes que se generarían.

Desde la óptica de la estricta legalidad, con la declaratoria de inconstitucionalidad de la Ley No.406 de 2023, en la actualidad el Estado carece de soporte legal para efectuar dichas erogaciones con cargo a la vigencia fiscal 2024, por lo que corresponde privativamente al Ministerio de Economía y Finanzas, como ente competente para dirigir la administración financiera del Estado, determinar las medidas conducentes al cumplimiento de sus funciones; bajo el mismo parámetro, no está vigente la norma que, para este caso particular, exceptúa del cumplimiento del artículo 692 del Código Fiscal.

C. Del Literal IV "Aspectos Económicos y Fiscales".

La cláusula séptima establece la existencia de un "Esquema Fiscal", consistente en *"la sumatoria de los pagos expresamente listados en la Cláusula Décima Cuarta, y que está conformado por los Pagos Acreditables contra IMG"*, mientras que la cláusula décima cuarta identifica los conceptos económicos y fiscales que integran los "Pagos Acreditables contra IMG", según se lee a continuación:

**"Décima Cuarta:** Ingreso Mínimo Garantizado.

...

Para efectos de este Contrato, los **"Pagos Acreditables contra IMG"** incluirán exclusivamente los siguientes conceptos:

- a) **Regalías** que correspondan al Año de Cálculo del IMG, conforme a lo previsto en la Cláusula OCTAVA;
- b) **ISR** (incluidos los pagos mínimos del CAIR) que corresponda al Año de Cálculo del IMG, conforme a lo previsto en la Cláusula DÉCIMA PRIMERA;
- c) **Retenciones sobre pago de intereses de la deuda** que correspondan al Año de Cálculo del IMG; y
- d) El **impuesto complementario y retenciones sobre dividendos** (neto de cualquier crédito aplicable por pagos previos del impuesto complementario) respecto utilidades obtenidas durante el Año de Cálculo del IMG y retenidas o distribuidas, como sea el caso.

..."

El pago del Saldo Anual IMG no otorgará crédito fiscal ni será considerado como gasto deducible ni tampoco otorgará ningún otro tipo de beneficio a favor de LA CONCESIONARIA. Asimismo, **si LA CONCESIONARIA pagara a EL ESTADO respecto de un Año de Cálculo del IMG particular, un monto mayor al IMG en concepto de Pagos Acreditables contra IMG, ello no otorgará derecho para compensar dicho monto contra ningún Saldo Anual IMG devengado en el pasado, ni a devengarse en el futuro.**

..."

(El resaltado es nuestro)

De lo arriba citado, se desprende que el concepto de *"Esquema Fiscal"* está referido taxativamente a las **regalías** plasmadas en la cláusula octava, al **impuesto sobre la renta** (que incluye el cálculo alterno del impuesto sobre la renta), a las **retenciones sobre el pago de intereses de la deuda** y al

**impuesto complementario y retenciones sobre dividendos**, que en su conjunto se identifican como "*Pagos Acreditables contra IMG*", en otras palabras contra el Ingreso Mínimo Garantizado.

Ahora bien, en una correcta hermenéutica jurídica, para el adecuado entendimiento del ámbito tributario derivado del contrato, es menester dejar en claro que la existencia del denominado "*Esquema Fiscal*" no obsta el pago, por parte de la empresa concesionaria, de "*todos los impuestos nacionales, municipales, tasas, cargos, derechos, tarifas, derechos aduaneros y tributos que apliquen de conformidad con la ley y que no estén expresamente exentos o exonerados en virtud de este contrato*" (cláusula décima primera), ni tampoco de la aplicación de las retenciones pertinentes "*a todos los tipos de pagos a residentes y no residentes, según el Código Fiscal y la ley de aplicación general, incluyendo, pero no limitándose a pagos por servicios, propiedad intelectual, intereses de la deuda y dividendos*" (cláusula décima tercera).

Dicho lo anterior, es permisible afirmar que el pago de las regalías tiene su origen en las cláusulas contractuales octava, novena y décima, cuyo reconocimiento y cobro corresponde a la Dirección General de Ingresos, de conformidad con el literal "v" del artículo 294 del Código de Recursos Minerales, el numeral 1 del artículo 1064 y artículo 1066 del Código Fiscal y los artículos 1 y 5 del Decreto de Gabinete No.109 de 1970.

En este orden de ideas y, respecto a lo correspondiente a las regalías de la vigencia fiscal 2023, dado que este Despacho no tiene conocimiento del desglose y detalle de los pagos efectuados por la Sociedad Minera Panamá, S.A., provenientes de obligaciones contractuales, los cuales están referidos en la segunda página de la Nota MICI-DM-N-No.-[16]-2024 de 8 de enero de 2024, conviene citar la cláusula décima novena:

*"Décima Novena: Disposiciones Fiscales Transitorias.*

...

*A más tardar treinta (30) días calendario después de la fecha de la publicación en la Gaceta Oficial de la ley que aprueba el Contrato, LA CONCESIONARIA presentará la Declaración de Regalía de conformidad con la Cláusula DÉCIMA que cubra las Regalías que correspondan a todos los Trimestres completos transcurridos desde el 1 de enero de 2022 hasta esa fecha. ...*

... "

(El resaltado es nuestro)

En el caso de los restantes conceptos que componen el "*Esquema Fiscal*", a saber, el impuesto sobre la renta, las retenciones sobre el pago de intereses de la deuda y el impuesto complementario y retenciones sobre dividendos), queda establecido con meridiana claridad que los mismos se rigen indistintamente por las disposiciones del Código Fiscal y de las leyes aplicables, bajo la competencia de la Dirección General de Ingresos, dada la obligación legal y contractual de la concesionaria de pagar todos los tributos que se ocasionen y aplicar todas las retenciones a las que haya lugar.

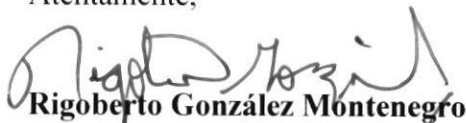
En atención a todas las consideraciones que anteceden, esta Procuraduría es del criterio jurídico que es competencia privativa del Ministerio de Economía y Finanzas, atender y pronunciarse respecto al uso que debería darse a los fondos pagados por Minera Panamá, S.A., al Estado panameño, en virtud de su atribución de dirigir la administración financiera del Estado, conforme lo establecen los artículos 277 y 278 de la Constitución Política de Panamá y los artículos 1 y 2 de la Ley No.97 de 1998, en concordancia con los artículos 692, 1076, 1078, 1082 y 1117 del Código

Fiscal, los artículos 5 y 6 de la Ley No.34 de 5 de junio de 2008, el numeral 2 del artículo 3, numeral 1 del artículo 7 y artículos 3.2, 7.1, 27, 28 y 31 de la Ley No.56 de 17 de septiembre de 2013 y las Normas Generales de Administración Presupuestaria (*Ley No.418 de 29 de diciembre de 2023*).

De igual forma, considera este Despacho que es competencia de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, atender y pronunciarse sobre el Esquema Fiscal de Pagos aplicable a Minera Panamá, S.A., respecto a las obligaciones tributarias correspondientes a la vigencia fiscal 2023 (Regalías Pendientes, Impuesto Sobre la Renta, Otros Impuestos y en general pagos Acreditables contra el IMG), en virtud de su atribución de declarar o determinar la existencia de obligaciones tributarias, conforme los artículos 1 y 5 del Decreto de Gabinete No.109 de 1970, en concordancia con los artículos 223, 225 y literal v del artículo 294 del Código de Recursos Minerales, los artículos 1063 y 1064 del Código Fiscal, el numeral 3 del literal “c” del artículo 2 de la Ley No.97 de 1998, y las Normas Generales de Administración Presupuestaria.

De esta manera damos respuesta a su solicitud, reiterando que la opinión aquí vertida, no constituye un pronunciamiento de fondo, o un criterio concluyente que determine una posición vinculante, en cuanto a lo consultado.

Atentamente,

  
**Rigoberto González Montenegro**  
Procurador de la Administración



RGM/drc  
C-005-24

*La Procuraduría de la Administración sirve a Panamá, te sirve a ti.*

*Apartado 0815-00609, Panamá, República de Panamá \*Teléfonos: 500-3350, 500-3370 \* Fax: 500-3310*

*\* E-mail: [procadmon@procuraduria-admon.gob.pa](mailto:procadmon@procuraduria-admon.gob.pa) Página Web: [www.procuraduria-admon.gob.pa](http://www.procuraduria-admon.gob.pa)\**