

C-No.254

Panamá, 17 de noviembre de 2004.

Licenciado
EDWIN ESPINO C.
Tesorero Municipal del Distrito de Macaracas
Provincia de Los Santos.
E. S. D.

Señor Tesorero:

Cumpliendo con nuestra función constitucional y legal, en especial de servir de consejeros jurídicos de los servidores públicos administrativos que consulten sobre la interpretación de una ley o el procedimiento a seguir, nos complace dar respuesta a su nota N° 85.de 8 de octubre de 2004 y recibida en este despacho el 12 del mismo mes y año, mediante el cual eleva consulta jurídica a este despacho.

Manifiesta usted que dentro del régimen dispositivo del Municipio de Macaracas se encuentra regulado el impuesto por la extracción de madera proveniente de los bosques naturales, pero en el caso de bosques plantados no se encuentra tipificado este rubro, mas sin embargo esta última se ha convertido en una actividad lucrativa que se encuentra exonerado del pago de impuestos por parte del Estado. Sobre esta premisa desea saber si **puede o no el Municipio de Macaracas gravar impuestos a esta actividad, siendo una actividad lucrativa realizada dentro del Distrito.**

Es conveniente previo a nuestro criterio jurídico proporcionarle información jurídica sobre la legislación relacionada con el tema que nos consulta.

LEY N° 1 DE 3 DE FEBRERO DE 1994, “POR LA CUAL SE ESTABLECE LA LEGISLACIÓN FORESTAL EN LA REPÚBLICA DE PANAMÁ, Y DISPOSICIONES”.

Capitulo II DE LOS BOSQUES ARTIFICIALES EN TIERRAS DE PROPIEDAD PRIVADA.

“Artículo 42. Los bosques artificiales de propiedad privada, plantados a expensas del propietario, podrán ser aprovechados de acuerdo al plan de manejo y cuando el dueño así lo estime conveniente, con excepción de lo indicado en los artículos 23 y 24 de esta Ley. Sin embargo, deberá comunicarlo al INRENARE (**actualmente la Autoridad Nacional del Ambiente**), para efecto

de estadísticas y para que esta institución le extienda la guía de transporte forestal.

Artículo 43. Toda superficie de tierra en propiedad privada cubierta con **bosques naturales o artificiales quedará exenta de todo tipo de impuestos nacional**, previa evaluación del INRENARE. *(El subrayado es de la Procuraduría de la Administración).*

Posterior a este régimen legal surge la **Ley N° 41 de 1 de julio de 1998 “Por la cual se dicta la Ley General del Ambiente de la Republica de Panamá y se crea la Autoridad Nacional del Ambiente.**

Dentro de las funciones de la Autoridad Nacional del Ambiente se encuentran las siguientes:

Artículo 7. La Autoridad Nacional del Ambiente tendrá las siguientes atribuciones:

.....

.....

7. Representar a la República de Panamá, ante los organismos nacionales e internacionales, en lo relativo a su competencia, y **asumir todas las representaciones y funciones que, a la fecha de entrada en vigencia de la presente ley, estén asignadas a Instituto Nacional de Recursos Naturales Renovables (INRENARE)**”. *(El subrayado es de la Procuraduría de la Administración).*

Esta ley vino a regular con mayor énfasis lo que medianamente se encontraba regulado por la Ley N° 1 de 1994, es decir desarrolla políticas encaminadas a la conservación y protección del medio ambiente, dentro las cuales se destaca la siguiente:

“Artículo 68. El **Estado estimulará la creación de áreas protegidas en terrenos privados, a través de un sistema de incentivo fiscales** y mecanismos de mercadeo, tales como los créditos canjeables por reforestación con especies nativas, los derechos de desarrollo sostenible y los pagos por servicio de conservación de beneficio nacionales y globales”

Artículo 69. **La Autoridad Nacional del Ambiente establecerá mediante reglamento, las tarifas que se cobrara por el uso de los servicios ambientales que presten las áreas protegidas**, incluyendo los valores de amenidad, previo estudios técnicos de cada área y/o servicio. *(El subrayado es de la Procuraduría de la Administración).*

Artículo 72: **La Autoridad Nacional del Ambiente es la autoridad competente para regular las actividades y el funcionamiento de las entidades, que rigen las áreas protegidas, a asumir las**

funciones asignadas al Ministerio de Desarrollo Agropecuario mediante la Ley 8 de 1985". (*El subrayado es de la Procuraduría de la Administración*).

Vemos entonces que en materia ambiental para la conservación y desarrollo del medio ambiente la autoridad competente es la Autoridad Nacional del Ambiente.

En cuanto al cobro de impuestos sobre la actividad de comercialización de árboles, la Constitución Política de la República de Panamá señala claramente quienes son los facultados para gravar este tipo de impuesto. Veamos que nos dice el artículo 243 sobre este tema:

“Artículo 243. Serán fuentes de ingreso municipal, además de la que señale la Ley conforma al artículo anterior, las siguientes:

.....

8. Los derechos sobre la extracción de madera, exportación y tala de bosques.

..... “

Estos artículos fueron desarrollado en la **Ley N° 55 de 10 de julio de 1973, modificada por la Ley 32 de 9 de febrero de 1996**, en el cual se dictan medidas para reglamentar entre otros derechos, la extracción de madera, la explotación de bosques y tala de árboles. Estos artículos señalan lo siguiente:

“Artículo 41. **Los derechos sobre extracción de madera exportación y tala de árboles de bosques naturales con fines comerciales e industriales**, tanto en tierras estatales como privadas, **serán fuentes de ingresos municipales**. Se entiende por bosques naturales aquellos formados sin la intervención del hombre. (*El subrayado es de la Procuraduría de la Administración*)

Artículo 42: El monto de los derechos a que se refiere el artículo anterior se cobrará de la manera siguiente:

A. Por árbol talado así:

Caoba.....B/.	6.00
Cedro y Roble.....B/.	3.00
Mangle Rojo o Blanco.....B/.	0.10
Otras especies hasta.....B/.	2.50

El Tesorero Municipal con el asesoramiento de la Dirección de Recursos Renovables, determinara la cuantía precisa del impuesto sobre la tala de especies no especificadas en la lista anterior de conformidad con los criterios tales como, escasez, valor comercial, localización y usos del producto. (*El subrayado es de la Procuraduría de la Administración*)

La tala de árboles en pequeñas cantidades para la producción de carbón, realizadas por personas naturales de escasos recursos, para el sustento propio o familiar, nos causará los derechos antes mencionados.

B. En los casos de extracción de madera, explotación de bosques y la tala de árboles a que se refiere al artículo 46 del Decreto Ley 39 de 1966, mediante concesiones y permisos especiales, otorgados por el Servicio Forestal Nacional, **el derecho por la tala de árboles se pagará a los Municipios** de acuerdo con el resultado de la licitación pública celebrado bajo la Dirección general de Recursos Naturales Renovables del Ministerio de Desarrollo Agropecuario, en cada caso. Para este efecto, dicha dependencia del Ministerio de desarrollo Agropecuario tomará como base la lista a que se refiere el aparte A de este Artículo. *(El subrayado es de la Procuraduría de la Administración)*

C. Los derecho sobre la explotación en lo bosques naturales de productos de utilidad comercial e industrial, distintos de la madera, están sujetos a las tarifas que fije el órgano Ejecutivo a propuesta de la Dirección de General de Recursos Renovables del Ministerio de desarrollo Agropecuario, las cuales no podrán ser inferiores del uno pro ciento (1%) del valor bruto de producción.

Los Municipios destinarán para los programas de forestación un porcentaje de los derechos percibidos por la tala de árboles, el cual se establecerá de común acuerdo con el Ministerio de Desarrollo Agropecuario.

Artículo 43: Los derechos a que se refieren en los artículos anteriores se pagarán a la tesorería Municipal de cada Distrito, previa presentación, por parte del interesado, del respectivo permiso o concesión otorgados por la Dirección general de Recursos Naturales del Ministerio de Desarrollo Agropecuario.

Artículo 44: **Los servidores públicos municipales están obligados a velar por el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias relativas a la conservación, protección y desarrollo de los recursos naturales en tierras públicas y privadas.**

Para tales fines, actuarán en forma coordinada con la Dirección General de Recursos Naturales Renovables del Ministerio de Desarrollo Agropecuario. *(El subrayado es de la Procuraduría de la Administración)*

Esta disposición señala cuales **no son tributos municipales** y por tanto no deben ser cobrados por el Municipio. Vemos el contenido de las disposiciones.

“Artículo 45: **No son tributos municipales** los siguientes:

- a) El producto de las multas y decomiso impuesto con base en las disposiciones del Título VII del Decreto – Ley 39 de 29 de septiembre de 1966 (**Por la cual se expide la Legislación forestal, modificada por la Ley N° 1 de 3 de Febrero de 1994, Crea la Legislación Forestal (INRENARE), esta ultimo forma parte de legislación complementarias de la Ley 41 de 1 de 1998, que crea el ANAM, con las facultades que tenía el INRENARE). (El resaltado es de la Procuraduría de la Administración);**
- b) El impuesto de procedimiento que deberán pagar los operadores de aserraderos o instalaciones procesadoras de trozas.
- c) El producto de los peritajes, estudios y servicios técnicos prestados por la Dirección General de Recursos Renovables del Ministerio de Desarrollo Agropecuario.
- d) El producto de los derechos de inspección en los aprovechamientos de los bosques fiscales y en la extracción de maderas bosques privados y extensión de guías para su transporte;
- e) Los ingresos por venta de plantas, semillas, animales silvestre para fines de investigación y otras operaciones similares que realice la Dirección de Recursos Renovables del Ministerio de Desarrollo Agropecuario.
- f) **Los derechos por la expedición de permiso para la exportación de maderas, resinas, semillas, plantas y animales silvestres vivos o disecado.”** (El resaltado es de la Procuraduría de la Administración).

Artículo 46. **Al uso de las tierras forestales** de propiedad estatal y privada **para los efectos de la extracción de madera, explotación y tal de bosques, se aplicará el procedimiento, restricciones, limitaciones y sanciones que contempla el Decretó –Ley 39 de 29 de septiembre de 1966.”** (El resaltado es de la Procuraduría de la Administración).

Sobre el tema que nos consulta, existe pronunciamiento de la Corte Suprema de Justicia, en fallo emitido 26 de mayo de 1994, por efecto de demanda de inconstitucionalidad interpuesta por

Norberto Rey Castillo contra lo dispuesto en el artículo 24, numeral 3 de la ley 11 del 16 de diciembre de 1986 por contravenir lo preceptuado en el artículo 220, numeral 8 de la Constitución Política de la República de Panamá.

En aquel entonces la Procuraduría de la Administración en vista fiscal, se pronunció de la siguiente manera:

“Que tanto la Constitución de 1904 como la de 1941, regularon la materia referente a los Municipios de forma sencilla.

Sin embargo, la Constitución de 1946 le dedicó el Título IX al Régimen Municipal, el cual estaba integrado por 22 artículos, por lo que señala el citado funcionario que se **"establecieron disposiciones nuevas que contribuyeron al desarrollo de los Municipios pequeños"**.(*El subrayado es de la Procuraduría de la Administración.*)

Se agrega además, que la Constitución de 1972, en el Título VIII, contiene lo relativo a los "Regímenes Municipal y Provincial", y el Capítulo 2 sobre "Régimen Municipal", el cual en el artículo 243 establece algunas de las fuentes de ingreso municipal, entre las que se menciona el producto de los derechos sobre extracción de maderas, explotación y tala de bosques.

Por lo anterior, concluye el Señor Procurador que el artículo 243 de la Constitución de 1972 constituye una innovación dentro de nuestro ordenamiento jurídico y que resulta innegable "que el interés del Constituyente de 1972 fue fortalecer la economía de los Municipios y lograr así su desarrollo político, económico y social".

Por otro lado, señala el citado funcionario que antes de 1972, los derechos sobre extracción de maderas, explotación y tala de bosques no constituían una fuente de ingreso municipal sino de índole nacional, debido a que existían leyes que así lo establecían.

Sobre el particular, puntualiza el Señor Procurador de la Administración que el Código Fiscal, en el Título VI denominado "De las Riquezas Naturales del Estado", en el Capítulo IV regulaba lo atinente a los "Bosques Nacionales" y entre la materia desarrollada en el capítulo, se menciona lo referente a las solicitudes formuladas por las personas naturales y jurídicas ante el Ministerio de Hacienda y Tesoro, para la obtención de las concesiones para la explotación de los bosques.

Pero se anota que este capítulo fue derogado por el artículo 520 del Código Agrario, y este último instrumento jurídico a su vez reguló la materia relativa a las concesiones.

También se destaca el hecho de que, por el Decreto Ley 39 del 29 de septiembre de 1966, por el cual se expide la Legislación Forestal

de la República, en el Título III contiene el "Régimen de los aprovechamientos" y entre los puntos normados por el referido decreto, se menciona:

- a. Los permisos de aprovechamiento de bosques particulares por parte del Servicio Forestal.
- b. El pago de un aforo por el mencionado aprovechamiento (artículo 50); y
- c. El control de las explotaciones y aprovechamiento forestales de parte del Servicio Forestal.

Con respecto a la Ley 39 de 1966, en la Vista Fiscal en cuestión se explica que por medio del artículo 58 de ese instrumento jurídico, se creó el fondo forestal y, en el artículo 59, se especifican los ingresos del fondo, el cual por cierto a la letra dice:

"Artículo 59. Con el fin de proveer recursos para las actividades forestales establecidas en este Decreto Ley, el Estado establecerá las correspondientes partidas en los presupuestos de la Nación, así como los siguientes renglones de ingresos que con destino a la Caja Común, servirán para atender las necesidades públicas en materia forestal, incluyendo lo siguiente:

1. Los derechos, tasas y aforos creados por este Decreto Ley y que se fijan para el aprovechamiento de los bosques fiscales, multas, comisos, indemnizaciones, peritajes, estudios y servicios técnicos prestados en bosques privados cuyos montos fijarán los reglamentos.
2. El producto de los derechos de inspección en los aprovechamientos de bosques fiscales y en la extracción de maderas en bosques privados y extensión de guías para su transporte, cuyas tasas fijarán los reglamentos".

Otra ley mencionada por el Señor Procurador es la Ley 8 de 1954, que regulaba el Régimen Municipal, sobre la cual comenta que no desarrollaba disposición alguna que dispusiera como ingresos municipales el producto de la extracción de madera y tala de bosques, debido a que los derechos inherentes a tales actividades pasaban al Tesoro Nacional.

Pese a lo anotado por medio del artículo 41 de la Ley 55 de 1973, la situación planteada cambió, como quiera que la referida norma establece la fiscalización y cobro de ciertos tributos municipales, y entre estos se consagra el previsto en el Capítulo Tercero, el cual atañe a los "Derechos sobre extracción de madera, explotación de bosques y tala de árboles".

El artículo 41 de la ley, es del siguiente tenor:

"Artículo 41. Los derechos sobre extracción de madera, explotación y tala de árboles de bosques naturales con fines comerciales e industriales, tanto en tierras estatales como privadas, serán fuentes de ingresos municipales. Se entiende por bosques naturales aquellos formados sin la intervención del hombre".

Para resolver, se debe puntualizar que en efecto el numeral 8 del artículo 243 de la Constitución señala con claridad que una de las fuentes del ingreso municipal lo constituyen los derechos sobre extracción de maderas, explotación y tala de bosques, por ende cualquier impuesto, tasa o gravamen que genere tal actividad, no debe formar parte de un patrimonio distinto al de los ingresos municipales.

Así las cosas, es evidente que **existe contradicción entre lo desarrollado en la norma de rango constitucional cuya jerarquía es superior**, con lo previsto en el numeral 3 del artículo 24 de la Ley 21 del 16 de diciembre de 1986.

Del razonamiento que precede, es forzoso concluir que al suscitarse la diferencia en la regulación de la materia en alusión, es porque el legislador obvió lo señalado en nuestra Carta Magna, siendo así, el cargo de inconstitucionalidad que el demandante le endilga a la norma impugnada es válido.

La Corte Suprema, declaró, que es inconstitucional el numeral 3 del artículo 24 de la Ley 21 de 16 de diciembre de 1986, por violar lo dispuesto en el numeral 8 del artículo 243 de la Constitución.

Visto las disposiciones relacionados con el tema de impuestos por extracción de madera en los bosques y el criterio de la Corte Suprema de Justicia, sólo nos quede **reafirmar que los Municipios se encuentran facultados para cobrar impuestos relacionados con la actividad de extracción, tala y comercialización de maderas, provenientes de bosques, aunque no exista la distinción entre bosques naturales y bosques plantados.**

Los bosques (naturales o plantados) son el pulmón que sostiene este planeta, ya que sin ellos no podríamos respirar y por ende moriríamos, por lo que la distinción entre bosques naturales y bosque artificiales no es de importancia, el asunto es proteger y crear conciencia en los ciudadanos para la protección del Planeta Tierra.

Aun cuando lo medular es conservar nuestro medio ambiente, pues la tierra es nuestra casa, las legislaciones son claras y disponen que la autoridad encargada de proteger y poner multas es el ANAM y en conjunto con los Municipios, son los únicos facultados para cobrar los impuestos relacionado con la actividad de comercialización de madera, y por tanto, deben velar por el cumplimiento de esta disposición.

Hay que reconocer el hecho de que la Ley crea incentivos forestales, con el objetivo de fomentar el desarrollo de la industria maderera y de poblar de árboles la tierra que se encuentra ociosa, esto no restringe la facultad que tienen los Municipios de gravar con impuestos proveniente esta

actividad lucrativa. Muy por el contrario, deben controlar en conjunto con la ANAM, esta explotación y cobrar cada quien lo que la Ley claramente les indica.

En este sentido, aconsejamos que como ambas autoridades tienen facultades propias, que convergen en el mismo punto, lo ideal sería que ambas acuerden como se llevará a cabo la participación de tal manera que no afecte las atribuciones de cada una.

Esperamos de este modo, haber atendido debidamente su solicitud; nos despedimos de usted, con la seguridad de nuestro respeto y consideración.

Atentamente,

Alma Montenegro de Fletcher
Procuradora de la Administración
AMdeF/1041/cch.