

Panamá, 12 de diciembre de 2000.

Señora

Tarcila Y. Gómez

Tesorera Municipal del Distrito de Los Santos
Los Santos, Provincia de Los Santos

Señora Tesorera:

Conforme a nuestras atribuciones Constitucionales y Legales y en especial como Consejera Jurídica de los servidores públicos administrativos; acuso recibo de su Nota s/n, fechada 14 de noviembre del 2000, por medio del cual tuvo a bien solicitarnos opinión legal respecto al cobro de Impuesto de Edificación y Reedificación contenido en la Ley 106 de 1973, sobre el Régimen Municipal en su Artículo 75, numeral 21.

Examen de los Hechos

La Empresa privada Constructora Urbana S.A., realizó un trabajo de reedificación en el Puente del Río La Villa, cuyo costo fue cubierto por el Estado; se utilizó el término reedificación, porque se trata de unas reparaciones que la empresa privada antes descrita realizó al Puente en mención en el año de 1995, que consistió en fortalecer las bases del mismo.

Los gravámenes de que puede ser objeto las obras que se realizan en el país, deben ser autorizadas por Ley, por lo que, para los efectos de los derechos municipales en la facultad de gravar, es la Ley 106 de 1973 sobre el Régimen Municipal en su artículo 75, numeral 21, la que le da la facultad a los Municipios para gravar el impuesto de Edificación y Reedificación dentro de su jurisdicción. Así las cosas, copiaremos el artículo en mención.

“Artículo 75: Son gravables por los Municipios los negocios siguientes:

...

21. Edificaciones y Reedificaciones”.

La empresa Constructora Urbana S.A., la cual fue contratada por el Estado para efectuar la reedificación al PUENTE DEL RÍO LA VILLA, no está anuente a pagar este impuesto basándose en el artículo 76, de la Ley 106 de 1973, que dice:

“Artículo 76. Los Municipios fijarán y cobrarán derechos y tasas sobre la prestación de los servicios siguientes:

...

Estarán exentos de derechos y tasas la Nación, la Asociación Intermunicipal de la que forma parte del Municipio que la impone y los pobres de solemnidad”

Podemos observar que este artículo hace mención de la Construcción de Obras, no así, de las reedificaciones a estas (Artículo 75). Por otro lado, el impuesto en mención se le está cobrando a una empresa privada en este caso CONSTRUCTORA URBANA S.A., que si bien es cierto, fue contratada por el Estado para fortalecer el Puente en mención, pero esto no significa que la empresa sea del Estado y que por esto deba estar exenta del impuesto de reedificación.

La Tesorera Municipal del Distrito de Los Santos, notificó al representante legal de la empresa Constructora Urbana S.A., que debía pagar el impuesto de reedificación al Municipio de Los Santos por la suma de cinco mil balboas (B/.5,000.00); no obstante, la apoderada legal de dicha empresa le informa al Alcalde Municipal que las cuentas de la empresa se encontraban retenidas por el Ministerio de Economía y Finanzas por trabajos realizados al Estado, por lo que solicitaba llegar a un acuerdo.

El acuerdo consistió, en que la Tesorera Municipal del Distrito de Los Santos, enviara una Nota al Ministerio de Economía y Finanzas para dejar sin efecto cualquier Nota enviada por esta tesorería en relación con el cobro de impuesto municipal adeudado por la Empresa CONSTRUCTORA URBANA S.A., y ella a cambio entregaría al Municipio de Los Santos un bono de cinco mil balboas, que es lo que supuestamente debe pagar por el impuesto de reedificación cumpliendo ambas partes con lo pactado, la representante legal de la empresa hace de su conocimiento que el bono no se podía hacer efectivo hasta que no se emitiera consulta ante la instancia correspondiente para que esta manifieste si la empresa debe pagar o no el impuesto de reedificación.

Criterio de la Procuraduría

Antes de dar inicio a su solicitud de Consulta debemos advertir, que a la misma no se la adjunto los documentos, a que hace alusión en la misma, a saber: Nota enviada por la Tesorera Municipal del Distrito de Los Santos al Ministerio de Economía y Finanzas; Nota de consignación de bono; Solicitud de copia del contrato y el Bono. No obstante, por la premura del tiempo, emitiremos nuestro criterio sobre el tema.

La Ley 106 de 1973, en el artículo 74, contiene de manera general lo atinente a la llamada potestad tributaria que tienen los Municipios, esta norma es del siguiente tenor:

“Artículo 74. 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.**”

De igual manera, el artículo 75 ibídem, contiene los negocios, actividades o explotaciones que pueden ser gravables por los Municipios, (entre éstos **Edificaciones y Reedificaciones**) fórmula que deja abierta la posibilidad para que otras actividades lucrativas que se generen en el Distrito, también sean objeto de impuesto siempre que éstas estén desarrolladas en la Ley. Veamos:

“Artículo 75. Son gravables por los Municipios los negocios siguientes:

1...

21. Edificaciones y reedificaciones

48. Cualquier otra actividad lucrativa.”

Es pues, en ejercicio de esta facultad impositiva derivada de los Municipios, y en exclusivo el de Los Santos que el Consejo Municipal de dicho Distrito en uso de sus facultades expide el Acuerdo N°.13 de 31 de octubre de 1996, “por la cual se derogan todos los Acuerdos relacionados con Impuestos, Tasas, Derechos y Contribuciones y se establece el nuevo Régimen Impositivo del Municipio de Los Santos”. Este nuevo instrumento impositivo municipal, que dispone en su artículo 2°. , el impuesto identificado como renta N°.1.1.2.8 04 sobre Edificaciones y Reedificaciones, objeto de la consulta que nos ocupa. Tal disposición señala:

“Artículo 2: a) Son impuestos los tributos que impone el Municipio a personas naturales o jurídicas, por realizar actividades, comerciales o lucrativas de cualquier clase.

b) Son Tasas y Derechos, los tributos que imponga el Municipio a personas jurídicas o naturales por recibir de él los servicios sean estos administrativos o finalistas.

c) Son tributos varios, aquellos que el municipio imponga a personas naturales o jurídicas tales como arbitrios y recargos, los arbitrios con fines no fiscales, las contribuciones a las personas especialmente interesadas en las obras, instalaciones o servicios municipales, multas, reintegros y otros.

CÓDIGO 1.1.2.8

...

1.1.2.8 04 Edificaciones y Reedificaciones

Las edificaciones y reedificaciones que se realizan dentro del distrito pagarán del total de la obra el 1%.

...”

Como podemos observar, la norma bajo examen contiene el impuesto del 1% legalmente establecido sobre la actividad de edificaciones y reedificaciones que se realicen dentro del distrito y que se pagarán del total de la obra; y el cual nos parece, es perfectamente viable el cobro del impuesto a las Empresas que se dediquen a la Edificación y Reedificación.

Sobre este tópico, vale destacar el Fallo de 30 de septiembre de 1998, emitido por la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia en una Demanda de Nulidad propuesta por el Licenciado Julio Ramírez en representación de José Nieves Burgos, para que se declare nulo, por ilegal, el Acuerdo Municipal N°.11 de 30 de julio de 1996, dictado por el Consejo Municipal del Distrito de Chitré, Provincia de Herrera, mediante el cual se crea la Dirección de Ingeniería y Planificación Urbana del Municipio de Chitré y que en su parte medular dice:

“La Sala observa que el demandante confunde el pago del derecho del permiso de construcción con el pago del impuesto municipal por la construcción como una actividad comercial lucrativa, y también confunde el concepto de impuesto de Edificación y Reedificación.

El permiso de construcción, tal como lo indica su nombre, es la autorización, permiso o licencia que la Alcaldía otorga para que el propietario de un predio y un constructor inicien y ejecuten una construcción. El artículo 76 de la Ley de los Municipios los faculta para cobrar un derecho o una suma de dinero determinada para la expedición de ese permiso.

Por otra parte, el artículo 75 de la Ley 106 de 1973, indica que la actividad de edificar y reedificar es gravable por los Municipios. Este impuesto recae sobre la construcción y se calcula sobre la base del valor de la obra construida.

Para ello es necesario que un técnico conocedor de la materia evalúe la obra e informe a las autoridades correspondientes para que sean éstas quienes determinen el impuesto a pagar en este concepto.

Este impuesto sobre la edificación o reedificación no debe confundirse con los impuestos municipales que deben pagar las empresas que se dedican al negocio de la construcción dentro de un determinado Distrito, puesto que este impuesto surge de la actividad comercial lucrativa que realizan las empresas”. (Resaltado nuestro.)

El concepto de Edificaciones y Reedificaciones, expuesto por la Sala Tercera de la Corte de Suprema de Justicia, evidencia con plena claridad que la actividad de edificar y reedificar es perfectamente gravable por los Municipios; y el mismo recae sobre la construcción, o reparación de algo que estaba en condiciones no apropiadas, o dicho en otras palabras, lo que se derriba para volverlo o reconstruir, según el Diccionario de la Lengua Española; y sus reparaciones se calculan con base al valor de la obra construida. De allí, el requerimiento de un técnico que avalúe la obra e informe a las autoridades correspondientes para que sean éstas quienes determinen pagar el impuesto respectivo sobre ese concepto.

De igual manera, la Corte Suprema de Justicia - Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo en Fallo de 28 de diciembre de 1999, puntualizó lo siguiente:

“Si bien el contrato administrativo concertado entre la Caja de Seguro Social y COPISA no genera una actividad lucrativa para aquella institución del Estado, sino que forma parte de su función de prestar servicios públicos, este hecho no indica que la misma no represente una actividad económica para la empresa constructora.

En efecto, la Caja de Seguro Social tiene la función de prestar el servicio público, situación que se refleja con la celebración de este Contrato, la cual genera un beneficio social. COPISA es una sociedad anónima legalmente constituida, y como toda empresa tiene como fin realizar *una actividad económica para obtener lucro. Esta situación se corrobora con el hecho que esta empresa debe recibir un pago por la realización de la obra.*

En este sentido, el Régimen Municipal de Santiago en el renglón 1.1.2.6 72 del artículo 2 contempla el impuesto municipal para las constructora, el cual reproducimos a continuación. ‘Constructoras’

Se refiere a las empresas que se dedican a la construcción, pagarán por mes o fracción de mes de: B/.10.00 a B/.100.00

La norma transcrita contiene el impuesto legalmente establecido para las empresas constructoras, el cual corresponde ser aplicado a COPISA. De imponerse dicho impuesto y el de edificación, se produciría una doble tributación por parte del Municipio de Santiago, situación que está prohibida por la Ley.

En sentencia de 30 de septiembre de 1998, la Sala Tercera manifestó lo siguiente:

Este impuesto sobre la edificación o reedificación no debe confundirse con los impuestos municipales que se dediquen al negocio de la construcción dentro de un determinado Distrito, **puesto que este impuesto surge de la actividad comercial lucrativa que realiza estas empresas.**”

Podemos apreciar del Fallo bajo análisis, que el hecho que exista un contrato administrativo entre una entidad del Estado y la empresa Constructora Urbana, S.A., no genera una actividad lucrativa para aquella institución del Estado cualquiera que sea, sino que forma parte de su función de prestar servicios públicos, sin embargo, esto no indica que la misma, no represente una actividad económica para la empresa dedicada a la actividad de edificación y reedificación.

Por otro lado, consideramos que los artículos antes citados son claros al establecer la viabilidad por parte del Municipio respectivo de imponer impuestos, tasas, derechos y contribuciones por todas las actividades lucrativas que se estén ejecutando en el respectivo Distrito, máxime que en su Régimen impositivo, está contenido el pago del impuesto sobre **Edificaciones y reedificaciones.**

Es necesario advertir, que conforme al artículo 245 de la Constitución Nacional, “El Estado no podrá conceder exenciones de derechos, tasas o impuestos municipales. Los Municipios sólo podrán hacerlo mediante Acuerdo Municipal”. Esta prohibición de exenciones tributarias, es reafirmada por la Corte Suprema de Justicia en innumerables Fallos. Así, en Sentencia de 18 de marzo de 1996, se sostuvo lo siguiente:

“Desde este punto de vista, el Estado puede limitar, mediante Ley, la potestad tributaria de los Municipios, es decir, que el legislador puede señalar las actividades que no pueden ser gravados por éstos. *Pero lo que no puede hacer el Estado es conceder exoneraciones de impuestos, tasas contribuciones debidamente establecidas por un Acuerdo Municipal.* Este es el sentir del artículo 243 (sic) de la Constitución Nacional”. (V. Registro Judicial de Junio de 1993. Pág. 88) (Ref. Sentencia de 18 de marzo de 1996. R. J. Marzo de 1996 pág. 172-176)

De este modo, queda evidenciado que por expresa prohibición de la norma suprema (Constitución Nacional) el Estado no puede conceder exenciones de derechos, tasas, contribuciones o impuestos municipales ya establecidos en un Acuerdo Municipal, porque esto infringiría el principio de legalidad contenido en el artículo 18, de la Carta

