

Panamá, 3 de diciembre de 1996.

Ingeniero
AGUSTÍN CONCEPCIÓN
Alcalde Municipal
Distrito de Boquerón

Boquerón - Provincia de Chiriquí

Señor Alcalde:

A través de la presente, con sumo agrado damos contestación a Nota No.478-96 AMB fechada 10. de octubre pasado; recibida en este Despacho el día 8 del mismo mes. En dicha Nota se nos formula la siguiente consulta jurídica:

“1. Hemos leído diferentes consultas que se han hecho a su despacho referente al tema del **COBRO DE IMPUESTOS** sobre **extracción de arena**, pero de este caso que nos ocupa, queremos saber su opinión en un **CONTRATO Y PLIEGO DE CARGO**, que efectuará el **MINISTERIO DE OBRAS PÚBLICAS (MOP)** y la **EMPRESA ASFALTOS PANAMEÑOS, S.A.**, en donde se exonera a esta última del pago del material (**TOSCA, GRAVA Y DEMÁS**) utilizado en el proyecto de ampliación de la carretera Panamericana David-Concepción, también basándose en el Decreto No.17 de 22 de mayo de 1986, en contraposición con el artículo 245 de la Constitución Nacional.

2. Por otra parte hemos leído su opinión en el caso de cuando se trata de

**una obra nacional y nos gustaría saber: SI
ESTA OBRA QUE REALIZA LA
EMPRESA ASFALTOS PANAMEÑOS,
S.A.¿COMO LO CATALOGA SU
DESPACHO?**

Señora Procuradora, nos gustaría saber si este caso se puede aplicar la Ley No.32 del 9 de febrero de 1996, por la cual se modifican las leyes No.55 y 109 de 1973 y la Ley 3 de 1988, ya que la empresa aduce que los pliegos de cargo y el contrato fueron hechos anterior a la promulgación de esta Ley.”

Antes de externarle el criterio jurídico de este Despacho respecto de las interrogantes planteadas, nos permitiremos anotar algunas consideraciones de interés en relación al tema.

En principio, examinemos lo que preceptúa la Constitución Política, norma suprema del Estado.

Así, partamos de la premisa fundamental en estos casos y la cual es, tener presente que la potestad tributaria que poseen los Municipios deriva indefectiblemente de la Constitución y la Ley, esto es, que resulta imprescindible que la Ley establezca los rubros que serán gravados por los Municipios. De lo cual puede decirse entonces, que en nuestro Estado de Derecho el poder o potestad tributaria, se ejerce dentro de una serie de limitaciones, con el objeto de no lesionar los principios de legalidad consagrados en la Constitución, (artículo 48).

El artículo 48 de la Constitución Política establece de manera expresa que nadie está obligado a pagar contribuciones ni impuestos que no estuvieren legalmente establecidos y cuya cobranza no se hiciera en la forma prescrita en la Ley. Esta norma consagra el principio de legalidad de las contribuciones e impuestos, en virtud del cual, éstos sólo pueden establecerse mediante Ley formal.

En cuanto a los Municipios, nuestra Carta Fundamental en su artículo 229 afirma, que “el Municipio es la organización política autónoma de la comunidad establecida en un Distrito”.

Luego entonces, este ente municipal no sólo tiene el deber primordial de promover el desarrollo de la comunidad, sino también atender los gastos que emanen de la administración, servicios e inversiones que realice el Municipio, razón por la cual debe implementar políticas administrativas y tributarias coherentes, o sea, establecer impuestos, contribuciones, tasas y derechos de conformidad a la Ley y dentro de los límites del Distrito de que se trate.

En este sentido, el artículo 243 de la excerta legal usada, respecto de los impuestos municipales, establece lo siguiente:

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

1. ...
2. **Las tasas por el uso de sus bienes o provisiones.**
3. ...
4. ...
5. **Los derechos, determinados por la Ley, sobre extracción de arena, piedra de cantera, tosca, arcilla, coral, cascajo y piedra caliza.**
9. ...”

(Las Subrayas son nuestras).

Esta norma constitucional está desarrollada por los artículos 74,75, 76 y 77 de la Ley No. 106 de 1973; en los que, se enuncian las actividades, negocios, explotaciones, servicios y aprovechamientos especiales que pueden ser gravados con impuestos municipales.

De allí entonces que lo anterior corrobora y ratifica aquello de que la potestad tributaria del Municipio es derivada, en la medida en que se origina básicamente en la Ley, por lo que resulta claro que, los Municipios no pueden crear impuestos que no estén establecidos pero tampoco pueden obviar los previstos en el texto de aquélla.

En este orden de ideas, la Ley 106 de 1973, reformada a través de la Ley 52 de 1984, en el artículo 74, contiene de manera general lo atinente a la llamada potestad tributaria que tienen los Municipios, esta disposición es del tenor siguiente:

“ARTICULO 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. (Lo remarcado es nuestro).

En el mismo norte, el artículo 75 ibídem, consagra los negocios que pueden ser gravables por los municipios, cuando señala lo que a continuación pasamos a copiar:

“ARTICULO 75. Son gravables por los Municipios los negocios siguientes:
1. ...
21. Edificaciones y reedificaciones.
48.”
(Las negrillas son nuestras)

A nuestro juicio, los artículos antes citados son claros al establecer la viabilidad por parte del Municipio respectivo el de imponer impuestos, tasas, derechos y contribuciones por todas las actividades, incluyendo las edificaciones y reedificaciones que sean ejecutadas en el mismo, a más, cuando éstas tengan carácter lucrativo. El término edificación en sentido amplio puede definirse como, “ toda construcción o reconstrucción de lo derruido o destruido”. Por cuanto significa que, edificación es sinónimo de construcción, obra, proyecto o cimentación; razón por lo que, resulta totalmente asimilable al caso en cuestión.

De otro lado, en la Consulta objeto de este análisis se hace énfasis en lo que se considera obras nacionales, en virtud de que la obra a ejecutarse se le ha dado esta denominación.

Sobre el particular, tenemos que, a la luz de la Ley No.35 de 30 de junio de 1978, el concepto de Obras Públicas, tal como es utilizado en esta Ley y aplicado con exclusividad al

Ministerio de Obras Públicas, comprende los bienes nacionales, tales como fuentes de materiales de construcciones, carreteras, calles, puentes, edificios o construcciones de cualquier clase que por Ley o por disposición del Órgano Ejecutivo le sean adscritos para el cumplimiento de sus objetivos. (V. Artíc.2/Ley No.35 /30/junio/1978).

Del contenido de la disposición anterior se infiere indudablemente que, el concepto de obras nacionales u obras públicas, es definido por esta Ley, para uso exclusivo del Ministerio de Obras Públicas, pues, de este modo lo señala la norma.

Siendo de esta manera, consideramos que no es posible que se utilice tal denominación, por la Empresa Constructora.

Ahora bien, en este punto nos permitimos citar lo dispuesto por el artículo 5 de la Ley No.32 de 9 de febrero de 1996, la cual modifica el último párrafo del artículo 37 de la Ley 55 de 1973, cuyo tenor es el siguiente:

“ARTICULO 5. El último párrafo del artículo 37 de la Ley 55 de 1973 queda así:

ARTICULO 37. No causará el derecho que establece el artículo 33 de esta Ley, la extracción de arena, piedra de cantera, tosca, arcilla, coral, cascajo y piedra caliza, realizada por personas naturales que reúna los requisitos siguientes:

1. ...
2. ...
3. ...

Tampoco causará el derecho antes mencionado, la extracción de materiales exclusivamente destinados a la construcción de obras nacionales o municipales, realizadas directamente por

el Estado Panameño. (Lo remarcado es nuestro)".

Esta disposición, tal como ha quedado redactada excluye la posibilidad de que la construcción de obras en bienes nacionales, que no sean realizadas directamente por el Estado panameño, sean exoneradas de los impuestos que corresponda cubrir.

Aún en el caso de que el Pliego de Cargos y el Contrato mismo hubiesen sido elaborados y formalizados antes de la promulgación de la mencionada Ley 32/1996, como arguye el contratista; resulta por demás obvio, que el artículo 1 del Decreto No.17 de 1986, estatuye ciertos requisitos para que se perfeccione la exoneración de materiales; tales no han sido acreditados por la Compañía Contratista. Estos son:

1. El beneficio de la exención debe encontrarse pactado en el Contrato.
2. Deberá comunicarse al Municipio correspondiente las cantidades del material requerido.
3. Debe existir autorización del Ministerio o entidad respectiva.
4. El Ministerio o Entidad responsable deberá inspeccionar la obra ejecutada, para comprobar que el material extraído ha sido utilizado exclusivamente en la misma. Entre otros.

Hemos examinado el Contrato objeto de este estudio y la cláusula Segunda de éste, dice:

SEGUNDO: El Contratista se compromete a suministrar todo el personal directivo, técnico y administrativo, la mano de obra, la maquinaria, el equipo incluyendo combustible, herramientas, instrumentos, materiales, transporte, conservación durante el período de construcción, garantía, financiamiento y todas las operaciones necesarias para terminar completa y satisfactoriamente la obra propuesta, dentro del período de construcción establecido para ello. El Contratista hará gastos relacionados con

este contrato en países que no sean miembros del B.I.D.

Se desprende de este contenido, sin lugar a dudas, la obligación del Contratista de suministrar todo, el material necesario para la ejecución de la obra en el término pactado.

En cuanto a lo que estipula el Pliego de Cargos aludido, referente a los impuestos; citamos lo pertinente, dicho texto afirma:

“Este contrato no contempla la exención de ninguno de los impuestos vigentes aplicables, de ningún tipo, a excepción del impuesto municipal de extracción de materiales, según el Decreto No.17 de 22 de mayo de 1986, adjunto. ...”

Tal como dejamos expresado anteriormente, el ampararse en el Decreto No.17 de 22 de mayo de 1986, involucra el cumplimiento de requisitos que de conformidad a los documentos aportados no han sido satisfechos.

Es necesario advertir, que conforme el artículo 245 de nuestra Carta Magna, “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, ha sostenido 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 gravadas por éstos. Pero lo que no puede hacer el Estado es conceder exoneraciones de impuestos, tasas o 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)” V.
 SENTENCIA de 18 de marzo de 1996.
 REGISTRO JUDICIAL Marzo de 1996.
 págs. 172-176.

De este modo, queda evidenciado que por prohibición expresa de la Constitución Política, el Estado no puede conceder exenciones de derechos, tasas, contribuciones o impuestos municipales, lo contrario infringiría directamente el Principio de Legalidad consagrado en el también Texto Constitucional que dice: Los servidores públicos sólo pueden hacer aquello que la Ley los autorice.

Luego de todo lo vertido, hemos de considerar que la Compañía ASFALTOS PANAMEÑOS S.A., debe cubrir el impuesto municipal referentes a los materiales (tosca, grava y otros), conforme a las tarifas que establece la Ley. En virtud, de que ésta se trata de una obra que se realiza en un bien nacional (carreteras, calles, puentes, etc.), por una Compañía Privada, que concursó o licitó para ejecutar la misma.

El carácter lucrativo de esa obra, se desprende de la suma que debe pagar el Estado al Contratista para la construcción total de la obra, esto es, **SEIS MILLONES CIENTO NOVENTA Y NUEVE MIL, CIENTO CUARENTA Y OCHO BALBOAS CON 78/100 (B/.6.199.148.78)**, y contempladas en las partidas presupuestarias:

No.0.09.1.5.4.04.67.503, 1995, POR B/.1,562,126.85.

No.0.09.1.5.4.04.67.503, 1996, POR B/.4,637.021.93.

De allí entonces que, no puede considerarse esta obra como obra nacional, toda vez que la misma no la está realizando directamente el Estado panameño con funcionarios en este caso, del Ministerio de Obras Públicas, sino que dicho Ministerio ha contratado los servicios de una Compañía particular, a la cual el Estado debe pagar por la ejecución de la obra, que consiste en la ampliación de la Carretera Panamericana David-Concepción.

Para concluir, queremos enfatizar en que el Municipio puede cobrar los impuestos referidos por autoridad y ministerio de la Ley. Así como, es preciso aclarar que la Ley 32 de 9 de febrero de 1996, tiene aplicación en virtud de su vigencia y de

acuerdo al Principio de Interpretación de las Leyes, consagrado en el Código Civil, que sostiene: que la Ley posterior prima sobre la Ley anterior.

Finalmente, este Despacho en reiteradas ocasiones se ha permitido recomendar a los Entes Municipales como también a los Entes Ministeriales, mantener una política de coordinación que se ajuste no sólo a las normas legales que regulan la materia en cuestión, sino también a las necesidades de la comunidad y, cuyo propósito fundamental debe estar dirigido a propiciar las buenas relaciones que es menester mantener entre las entidades públicas para provecho y beneficio de nuestro país.

En estos términos dejo contestadas las interrogantes que tuvo a bien formularme, esperando haber satisfecho sus inquietudes, atentamente,

Alma Montenegro de Fletcher
Procuradora de la Administración

AMdeF/16/cch.