



*República de Panamá*  
*Procuraduría de la Administración*

Panamá 17 de enero de 2022.  
C-SAM- 01-22

Doctor  
**Jorge Rivera Staff**  
Secretario Nacional de Energía  
Ministerio de la Presidencia  
E. S. D.

**Ref. Cobro de impuesto municipal a la comercialización de gas licuado, específicamente el cilindro de 25 libras de uso doméstico, subsidiado por el Estado.**

Doctor. Staff:

Con relación a la nota No. MIPRE-2021-0049415, a través de la cual nos consulta sobre la validez jurídica del cobro de un impuesto municipal que realiza el Municipio de Renacimiento, Provincia de Chiriquí, aplicado a la comercialización del gas licuado de petróleo (GLP), específicamente el cilindro de 25 libras de consumo doméstico, mismo que se encuentra subsidiado por el Estado, nos permitimos señalar lo siguiente:

En primera instancia mencionar que el artículo 6 de la Ley 38 de 2000, establece que corresponde a la Procuraduría de la Administración servir de consejera jurídica a los servidores públicos administrativos que consulten su parecer respecto a determinada interpretación de la ley o el procedimiento a seguir en un caso concreto; sin embargo, la situación planteada en su consulta recae sobre la viabilidad jurídica o legalidad de actos materializados, en este caso, el cobro que realiza el Municipio de Renacimiento sobre la comercialización del gas licuado de petróleo, específicamente el cilindro de 25 libras, con base al Acuerdo Municipal No. 63 de 6 de diciembre de 2017, *“Por medio del cual el Pleno del Concejo Municipal aprueba el nuevo régimen impositivo del Distrito de Renacimiento y se dictan otras disposiciones sobre esta materia”*.

Sobre el particular, este Despacho debe advertir que no podría emitir un juicio de valor o un pronunciamiento prejudicial sobre la validez o legalidad del referido cobro, toda vez que, dicho acto administrativo goza de presunción de legalidad y, hacerlo, sería transgredir los límites que nos impone la ley, por ser ello una actuación que compete privativamente a la Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia, de conformidad con el numeral 2 del artículo 206 de la Constitución Política y el artículo 97 del Código Judicial.

No obstante, por la importancia que reviste el tema objeto de su consulta y, con las reservas que nos impone el ordenamiento positivo, respecto a la emisión de nuestro criterio jurídico, procederemos a brindar una orientación general, recordando que nuestra opinión no constituye un pronunciamiento de fondo, o un dictamen jurídico concluyente que determine

una posición vinculante en cuanto al objeto de su inquietud. Veamos:

### **I.- Antecedentes Normativos:**

El Municipio es la organización política autónoma de la comunidad establecida en un distrito y según lo dispone el artículo 233 de la Constitución de la República, le corresponde prestar los servicios públicos y construir las obras públicas que determine la ley. No obstante, para cumplir con estos fines estos organismos deben contar con fuentes de ingresos, siendo una de ellas de carácter tributario.

En ese sentido, el numeral 5 del artículo 242 constitucional preceptúa como función de los concejos municipales la aprobación o la eliminación de impuestos, contribuciones, derechos y tasas, conforme a la ley.

En desarrollo de esta norma constitucional, el artículo 17 de la Ley 106 de 8 de octubre de 1973, reformada por las Leyes 37 de 2009 y 66 de 2015, señala entre las funciones de los concejos municipales la de “establecer impuestos, contribuciones, derechos y tasas, de conformidad con las leyes, para atender los gastos de la administración, servicios e inversiones municipales”.

A la luz de lo previsto en el artículo 75 de la Ley 106 de 1973 sobre régimen municipal, que señala las actividades o negocios que pueden ser gravados por los municipios, el Concejo Municipal de Renacimiento dictó el Acuerdo Municipal No. 63 de 6 de diciembre de 2017, que aprueba el nuevo régimen impositivo del Distrito de Renacimiento y dicta otras disposiciones sobre esta materia.”, en el que queda consignada la siguiente renta:

*1.1.2.5 28 Agentes Distribuidores Comisionistas y Representantes de Fabricas,*

*Se entiende toda persona natural o jurídica, que recibe mercancías por compras o a consignación, con el fin específico de dedicar tales mercancías a su venta o distribución, pagarán por mes o fracción de mes:*

<i>Gas licuado</i>	<i>B/.50.00 a B/. 200.00</i>
<i>Distribuidores en general</i>	<i>B/.10.00 a B/. 30.00</i>
<i>Distribuidores de gas</i>	<i>B/.5.00 a B/. 10.00</i>

Con base al acuerdo contentivo del régimen impositivo, el Municipio de Renacimiento **pasó a aplicar el impuesto, en razón de diez balboas (B/.10.00) mensuales a los distribuidores de gas, incluyendo a los agentes que distribuyen el cilindro de 25 libras para uso doméstico residencial**, que se encuentra subsidiado por el Estado.

De conformidad con lo expuesto, sin que se considere un criterio vinculante, estimamos que no existe limitante para que el Municipio de Renacimiento pueda ejercer el cobro a las empresas dedicadas a la comercialización o distribución de gas licuado de petróleo, incluyendo el cilindro de 25 libras, que en la actualidad se encuentra subsidiado por el Estado. Toda vez, que el subsidio se basa en una compensación que el Estado paga a las empresas distribuidora de gas, para favorecer su adquisición por el consumidor a un menor precio, mientras que el impuesto, es una consecuencia de la actividad económica que realiza la empresa y que está sujeta al pago de impuesto municipal. A continuación, exponemos los siguientes argumentos:

## II- Examen general de la solicitud

Visto los antecedentes constitucionales y legales, pasamos a analizar los conceptos de subsidio e impuestos, haciendo un examen integral a luz del ordenamiento positivo expuesto.

La interrogante surge en razón de la aplicación de un gravamen por parte del Municipio de Renacimiento a las empresas distribuidora de gas, incluyendo el cilindro de *gas licuado de petróleo en cilindros de 25 libras (11.34 kilogramos)* que subsidia el Estado por disposición de Órgano Ejecutivo.

El tema fundamental que se plantea es referente a la situación, de que si un bien o producto objeto de subsidio, en este caso el cilindro de gas de 25 libras, puede ser o no sujeto a gravamen municipal. Para ello, es necesario referirse previamente a la naturaleza del subsidio en contra posición a la del tributo, y aunque ambos son de naturaleza fiscal, en cuanto a su fin son distintos. En el caso de los subsidios el Estado otorga un apoyo económico o financiero directo a un sector económico o población, mientras que la acción tributaria la ejerce los entes del Estado con competencia para ello sobre los sujetos obligados a pagar un impuesto, tasa o contribución.

Los subsidios son medidas fiscales que, a manera de política pública, el Estado emplea para promover o proteger un determinado sector económico, segmento social entre otros fines similares, otorgando apoyos económicos directos o transferencia de recursos o compensando a las empresas para que el consumidor se vea beneficiado con un menor precio del existente en el mercado. En la publicación del Centro Nacional de Competitividad de Panamá, dice que *“los subsidios estatales son transferencias de recursos —de carácter temporal— realizadas por el sector público, destinadas a la población y/o a las actividades empresariales de un país. Son fondos no retornables, aportados por los contribuyentes, o sea, son impuestos negativos o tienen un efecto contrario a este”*.<sup>1</sup>

Es así, que el gobierno, decide en un momento determinado a quien, cómo y la vigencia de la ayuda que se expresa a través de subsidios o subvenciones, que es a su vez financiada con los aportes de los ingresos del Estado, y que parte de dichos ingresos se financian con los propios tributos. En el caso propicio de la consulta, el Estado subsidia a favor del consumidor parte del costo del tanque de gas licuado de 25 libras, compensando a la empresa por la ganancia dejada de percibir.

El subsidio al cilindro de gas de 25 libras, está establecido en el Decreto de Gabinete No.16 de 11 de marzo de 2014, *“Que adopta medidas en relación a la venta de gas licuado de petróleo en cilindros de 25 libras (11.34 kilogramos) en la República de Panamá”*, se fundamenta el subsidio, en el interés del gobierno nacional, de asegurar el abastecimiento ininterrumpido del gas licuado de petróleo en cilindros de 25 libras a nivel nacional, que según el artículo 1, se reconoce *“un subsidio adicional de B/.0.60 por cilindro vendido, en adición de B/.1.26 por cilindro reconocido desde el 2009”*, en el que se indica que los precios de topes de venta al consumidor final serán fijados mediante decreto ejecutivo, quedando de esa manera establecidos en el Decreto Ejecutivo No.459 de 22 de Noviembre de 2021 *“Que*

<sup>1</sup> Centro Nacional de Competitividad. Competitividad al Día. Edición 244. pdf

*regula el precio del gas licuado de petróleo en cilindros de 25 libras (11.34 kilogramos) en la República de Panamá”.*

Ahora bien, el impuesto tiene un resultado inverso, en este caso, el sujeto pasivo o contribuyente es quien paga al Estado o Municipio por realizar una determinada actividad sujeta a gravamen. El artículo 3 de la Ley 76 de 2019 *“Que aprueba el Código de procedimiento Tributario de la República de Panamá”* define como impuesto: *“el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una conducta descrita por la ley, que obliga al contribuyente sin una contraprestación estatal individualizada”.*

En el contexto del régimen jurídico municipal, en el marco constitucional, se le concede al municipio en calidad de gobierno local, como competencia asignada al Concejo, según el Artículo 242 (numeral 5) *“La aprobación o la eliminación de impuestos, contribuciones, derechos y tasas, conforme a Ley”*, que tienen fuerza de ley dentro del respectivo distrito. En ese sentido, los municipios ejercen la función tributaria por delegación de la propia Constitución. Con base a ello, la Ley 106 de 1973, artículo 17 (numeral 8) respecto a las competencias del concejo, establece que le corresponde *“establecer impuestos municipales, contribuciones, derechos y tasas, de conformidad con las leyes, para atender los gastos de la administración, servicios e inversiones municipales.”*

Así las cosas, los municipios pueden, mediante acuerdo municipal establecer tributos, sujetándose a lo que dispone la ley. Señala el artículo 74 de la Ley 106 de 1973 *“Sobre Régimen Municipal”* que son gravables por los Municipios con impuestos y contribuciones todas las actividades industriales, comerciales o lucrativas de cualquier clase que se realicen en el Distrito y que continuación en el artículo 75 (numeral 1) respecto a la competencia tributaria, establece que son gravables por los municipios los negocios, actividades o explotaciones, entre ellas, veamos la siguiente:

*“1. Agencias y representaciones de fábricas o empresas, comisionistas, distribuidores, publicitarias y de viajes en los municipios donde tengan su domicilio;  
(...)”*

Ante lo expuesto, es importante referirnos al sujeto de la obligación tributaria, en relación con el bien o servicio amparado por un subsidio del Estado. De conformidad con lo preceptuado en el Acuerdo Municipal No. 63 de 6 de diciembre de 2017, *“Por medio del cual el Pleno del Concejo Municipal aprueba el nuevo régimen impositivo del Distrito de Renacimiento y se dictan otras disposiciones sobre esta materia”* se constituyen en contribuyentes municipales, bajo la denominación de *Agentes Distribuidores Comisionistas y Representantes de Fábricas (Código 1.1.2.5 28)* *“toda persona natural o jurídica, que recibe mercancías por compras o a consignación, con el fin específico de dedicar tales mercancías a su venta o distribución”* entre ellos, los distribuidores en general y distribuidores de gas.

En esa misma línea de pensamiento, el sujeto pasivo de la relación tributaria recae en los distribuidores de gas licuado en general, sin hacer distinción entre los diferentes formatos del producto que existen en el mercado en cilindros de pesos distintos o a granel, incluyendo el de 25 libras para uso doméstico residencial, que se encuentra subsidiado por el Estado.

Téngase en cuenta que la actividad a gravar por el municipio es la comercialización del gas licuado y no observamos, que exista algún límite a la competencia impositiva del municipio para establecer dicho tributo, salvo la condición que precisa la norma en el artículo 75 (numeral 1) que el gravamen lo impone el municipio donde la empresa tenga su domicilio. Lo que se complementa en lo dispuesto en el artículo 84 de la Ley 106 de 1973, concomitante con el artículo 108 de la Ley 37 de 2009, cuyos textos citamos a continuación, en el orden mencionado.

*Artículo 84: Toda persona que establezca en los distritos de la República cualquier negocio, o empresa o actividad gravable está obligada a comunicarlo inmediatamente al Tesorero Municipal para su clasificación e inscripción en el registro respectivo.*

*Artículo 108. Los impuestos, contribuciones, derechos, rentas y tasas fijados en el Régimen Impositivo por el Municipio serán pagados en la Tesorería Municipal y/o los agentes de cobros que se autoricen por Acuerdo Municipal.*

*El número de identificación que el Municipio otorgue a los contribuyentes será el Registro Único de Contribuyente asignado por la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas para identificar a sus contribuyentes.*

*Se exceptúan de la aplicación de este artículo los negocios clasificados como temporales.*

Tal como se observa, son dos situaciones distintas, el subsidio que favorece al consumidor aminorando el costo del producto, mediante la compensación que hace el Estado a las empresas distribuidoras de gas y a la actividad lucrativa que realiza la empresa misma, que se encuentra sujeta al pago de impuesto municipal.

Por consiguiente, si bien el objetivo del subsidio, establecido en el Decreto de Gabinete No.16 de 11 de marzo de 2014, es el de garantizar el acceso y disponibilidad del gas de consumo doméstico a un determinado segmento social, al que fija el precio de venta al por mayor y al por menor, como lo dispone el Decreto Ejecutivo No.459 de 22 de Noviembre de 2021 “*Que regula el precio del gas licuado de petróleo en cilindros de 25 libras (11.34 kilogramos) en la República de Panamá*”, podría resultar contrario a la intención del Estado, que se establezcan costos que puedan incrementar el valor de venta del cilindro de gas de 25 libras, ya que como se ha dicho antes los topes están fijados por decreto ejecutivo. Pero en todo caso, no es al cilindro de gas de 25 libras, al que se le impone el gravamen, sino a la empresa comercializadora o distribuidora, que entre otros productos que ofrece al mercado, esta el cilindro de 25 libras (subsidiado), por el que el Estado paga una compensación a la empresa.

Por otra parte, es necesario anotar que, en las normas del poder ejecutivo, no se hace referencia a que la comercialización de dicho producto esté exenta del pago de tributos, pero como quiera que la Constitución Política establece en el artículo 248, que “***El Estado no podrá conceder exenciones de derechos, tasas o impuestos municipales. Los Municipios sólo podrán hacerlo mediante acuerdo municipal.***”, (el resaltado es nuestro) será en todo caso el Municipio de Renacimiento, que podría excepcionar de la medida tributaria la actividad de comercialización o de distribución de gas.

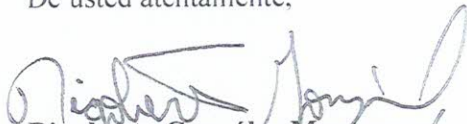
No obstante, el que exista el gravamen municipal, en nada debe afectar el precio al consumidor del tanque de gas, teniendo claro que los agentes regulados, no pueden exceder los precios de venta al por mayor y por menor establecidos en el Decreto Ejecutivo No. 459

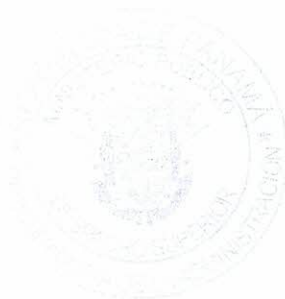
de 2021 (artículo 1) correspondiéndole, a la Autoridad de Protección al Consumidor y Defensa de la Competencia velar por la implementación de las medidas y aplicación de las sanciones a los agentes económicos que infrinjan las disposiciones del Decreto.

A manera de síntesis, la Procuraduría de la Administración estima, sin que se trate de un criterio de fondo, que la comercialización o distribución de gas licuado de petróleo (GLP), incluyendo el cilindro de 25 libras, es una actividad sujeta a gravamen municipal, independientemente de que se encuentre subsidiada por el Estado. No obstante, sobre la legalidad o no del cobro, corresponderá a la Corte Suprema de Justicia, pronunciarse sobre el fondo, por lo que las partes interesadas deberán recurrir por la vía contencioso- administrativa u otra que establezca el ordenamiento jurídico y ejercer sus acciones.

Esperamos de esta forma haber contribuido a dilucidar las dudas e interrogantes planteadas en la presente consulta.

De usted atentamente,

  
**Rigoberto González Montenegro**  
Procurador de la Administración



RG/alv

Exp.CON-36-2021