

12 de Abril de 1994.

Señor
JAI ME MADURO
Tesorero Municipal
Municipio de Panamá.

E. S. D.

Señor Maduro:

Nos place por este medio dar respuesta a la consulta que nos formuló por vía de su Nota N° JE 95/94 de 16 de marzo de 1994, relacionada con los recargos que deben aplicarse a los saldos morosos por concepto de impuestos, contribuciones, rentas y tasas municipales.

Para responder a sus inquietudes, nos parece pertinente comentar el contenido del Numeral 1° del artículo 83 de la Ley 106 de 1973, cuyo texto dice lo siguiente:

"ARTICULO 83:Facúltese a los Municipios para lo siguiente:

1.- Establecer que los impuestos, contribuciones, rentas y tasas fijadas por mes, deberán pagarse en la Tesorería Municipal respectiva durante el mes correspondiente. Una vez vencido el plazo para el pago, el valor de éste sufrirá un recargo de veinte (20%) por ciento y un recargo adicional de uno (1%) por ciento, por cada mes de mora, cobrables por jurisdicción coactiva.

....."

(El subrayado es del Despacho).

En la parte que hemos resaltado de la disposición transcrita podemos distinguir dos situaciones diferentes con respecto a la omisión del pago durante el mes correspondiente, del impuesto, contribución, tasa o renta

fijada por mes. En la primera de ellas se establece un recargo del veinte por ciento (20%) sobre el valor de dicho impuesto, tasa, etc.; y en la segunda, un recargo del 1% por cada mes en que el contribuyente permanezca en mora. Estimamos así, que el recargo del 20% fue establecido por el legislador como una sanción pecuniaria para el contribuyente por la sola circunstancia de no haber realizado el pago del impuesto, tasa, etc. dentro del período en que debió hacerlo; mientras que con el de 1%, si bien se sanciona al contribuyente moroso por esa misma circunstancia, se busca más que nada evitar una mayor dilación en el pago mediante el aumento progresivo de la suma que debe pagar.

Lo anterior nos lleva necesariamente a disentir de su opinión, en el sentido de que deban congelarse los recargos según aparacían en el estado de cuenta del mes anterior al señalado en la resolución de cierre del respectivo establecimiento. Varias son las razones en que fundamos nuestro criterio:

La primera de ellas guarda relación directa con el objeto del recargo, el cual, como dice CABANELLAS, constituye un aumento contributivo de la deuda con intereses punitivos, por razón de un retraso en el pago (CABANELLAS, Guillermo, Diccionario de Derecho Usual. t. VII. Edit. Heliasta, S.R.L. 21ª ed. Buenos Aires, 1989. pág. 33). Como ya se dijo, con éstos se busca sancionar al contribuyente que ha incurrido en mora y de manera particular, compelerlo a satisfacer su deuda mediante el progresivo incremento de la suma que se debe pagar. Si aceptamos que es factible congelar los aludidos recargos por el hecho de haberse dictado una resolución de cierre, se le otorgaría al contribuyente la posibilidad de retardar injustificadamente el pago de un tributo que ha debido cancelar dentro de una fecha cierta, sin que ello le represente cargo adicional alguno. Consideramos entonces, que tal no es el sentido de la parte final del inciso 1º del artículo 83 ibidem.

Por otro lado, debemos tener muy presente la existencia de un mandato legal que obliga a todo contribuyente a pagar mensualmente en la Tesorería Municipal, los impuestos, contribuciones, tasas y rentas que hayan sido fijadas por mes, mandato cuya inobservancia acarrea como consecuencia ineludible la obligación de pagar también un recargo del 20% del valor del tributo y de 1% adicional por cada mes de mora. Dicho mandato legal, en lo relativo a la aplicación de los recargos, subsiste con independencia de que se dicte una resolución de cierre, puesto que la norma sin hacer ningún tipo de distinción ordena la aplicación de los

recargos sobre los saldos morosos por el hecho de no haber realizado el pago dentro del plazo señalado al efecto.

Sobre el punto, el numeral 3º del artículo 83 de la misma Ley es mucho más claro al insistir en la obligatoriedad del pago de los recargos cuando expresa, que los contribuyentes "que no paguen los impuestos, contribuciones, rentas y tasas serán considerados incursos en mora con el Tesorero Municipal y quedarán obligados a pagar el importe correspondiente desde la fecha que se hubiese causado y a pagar los recargos señalados en los incisos anteriores de este artículo".

Cabe agregar, que la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia se ha mostrado consecuente con este criterio al expresar, en su Sentencia de 25 de marzo de 1994 lo siguiente:

"Frente a lo argüido por la parte afectada, acotamos que en párrafos anteriores explicamos las razones que condujeron al Tesoro Municipal a gravar a IBERIA, LINEAS AEREAS DE ESPAÑA, S.A. desde el momento de (sic) que iniciaron actividades lucrativas, las cuales resaltan la preexistencia del Acuerdo Municipal N° 5 de 1980, que rige hasta 1990, que ordena el cobro del impuesto municipal. En este mismo orden de ideas es obvia la morosidad en que incurrió la empresa precitada, y que el actor trata de negar aduciendo la irretroactividad de la ley en lo que al impuesto se refiere. Obviamente si la persona jurídica omite pagar un impuesto establecido por ley, y esta última prevé recargos en caso de que se incumpla los pagos o algún pago, es legal el hecho de que se le apliquen dichos recargos".

(El último subrayado pertenece al Despacho).

De lo expresado hasta ahora se desprende, que la resolución en que se decreta el cierre formal del establecimiento no puede tener el efecto de suspender los recargos atribuidos a una morosidad existente con anterioridad a la fecha de cierre. Y ello es así, porque como dijimos, el cobro y aumento progresivo de los recargos operan por mandato legal y por razón de la renuencia del

contribuyente de satisfacer una obligación a favor del Tesoro Municipal. En otras palabras, siendo la existencia del saldo moroso el hecho generador de los recargos, éstos no pueden suspenderse o congelarse hasta tanto no se cancele la morosidad o se haga un arreglo de pago. Recordemos, que el pago de una obligación determinada constituye uno de los mecanismos idóneos para su extinción, y el artículo 1073 del Código Fiscal, en concordancia con el artículo 7º del mismo Código preceptúa al respecto, que los créditos a favor del Tesoro se extinguen por su pago.

Concluimos pues, señalando, que si bien en la resolución de cierre debe decretarse el cese de la facturación, no es posible que se decrete también la suspensión de los recargos por los meses morosos anteriores a la fecha en que se indica en la misma. En todo caso, resulta pertinente que en ella se deje establecido que el contribuyente queda obligado a pagar el saldo moroso según el estado de cuenta del mes anterior a aquél en que se decretó el cierre, más los recargos que se causen hasta la fecha en que se efectúa la cancelación de la morosidad. Estimamos que así, se le daría fiel cumplimiento a lo dispuesto en el párrafo inicial del artículo 83 de la Ley 106 de 1973.

Esperamos de este modo, haber absuelto las inquietudes planteadas en su interesante consulta.

LIC. DONATILO BALLESTEROS S.
Procurador de la Administración.

9
/bbe.