

C-No.72

Panamá, 10 de abril de 2000.

Honorable Señora  
**Tarcila Yeniva Gómez**  
Tesorera Municipal de los Santos  
Provincia de Los Santos.

Señora Tesorera:

Conforme a nuestras funciones Constitucionales y Legales, y en especial como Asesores Jurídicos de los servidores públicos administrativos, me permito ofrecer contestación a su Nota s/n de 16 de marzo de 2000, ingresada a nuestras oficinas el día 20 de marzo del presente año; la cual guarda relación con **“el impuesto municipal establecido al depósito comercial que funciona en el Municipio de Los Santos, según Gaceta Oficial 23,457 del 27 de noviembre de 1997, y que grava con impuesto de B/5.00 a B/100.00 los locales utilizados exclusivamente como depósito”**.

En su exhorto, nos explica que bajo la base del nuevo Régimen Impositivo del Municipio de Los Santos se gravó con impuesto municipal de B/. 70.00 mensuales retroactivos a partir del año 1992, unas mejoras construidas sobre la finca N°3183 inscrita al Tomo 1598, Folio 85, Provincia de Los Santos, Registro Público de propiedad del señor Rodolfo Moreno y que se encuentra arrendada a la Empresa NESTLE Panamá, S.A. (Resaltado Nuestro)

### **Consulta**

“Si es jurídicamente posible gravar con un impuesto municipal **la actividad de arrendamiento de un inmueble**”

**hecha no bajo la condición de comerciante sino como dueño de una propiedad que ya está gravada con un impuesto nacional** o si lo que se grava es la actividad comercial y si el impuesto debe cobrarse entonces a la Empresa NESTLE Panamá, S. A., que es la que está haciendo uso del depósito arrendado”.

En esta oportunidad, debo informarle que el artículo 217 de la Constitución Política, en su numeral 5, atribuye al Ministerio Público, la función de servir de Consejero Jurídico a los funcionarios administrativos; y el artículo 101 de la Ley N°.135 de 1943, en concordancia con el artículo 348, numeral 4 del Código Judicial, establece que el Procurador de la Administración tiene la función de servir de Consejero Jurídico a los funcionarios administrativos que consulten su parecer respecto a **determinada interpretación de la Ley o el procedimiento a seguir.**

En estricta técnica jurídica, el servidor público que consulte a la Procuraduría de la Administración, debe hacerlo en torno a la interpretación jurídica de la norma a aplicar o respecto al procedimiento que ha de seguir en determinado asunto de su competencia.

Estos principios y criterios que inspiran la labor de técnica de asesoramiento, de este despacho, se limita al dictamen solicitado al efecto, sin exhorbitar su ámbito, esto es sin traspasar los límites de su función asesora.

En la situación planteada, existe ya un pronunciamiento al gravarse con impuesto municipal de B/.70.00 mensuales retroactivos a partir de 1992, las mejoras construidas sobre la finca N°. 3183 inscrita, al Tomo 1598- Folio- 85 provincia de Los Santos, registro público de propiedad del señor Rodolfo Moreno y que se encuentra arrendada a la Empresa NESTLE, S.A.

En los documentos adjuntos a esta Consulta, se puede colegir en la página 23 la Resolución N°1 de 9 de noviembre de 1999, que grava al señor Rodolfo Moreno Cedeño por la actividad

de arrendamiento y en a foja 28 la presentación del Recurso de Reconsideración con Apelación en Subsidio contra la citada Resolución y la contestación de la reconsideración y apelación por parte del Consejo Municipal, confirmando la decisión adoptada por la Tesorera Municipal del Distrito de Los Santos (Fs. 36, 40- 42); por lo tanto, ello nos impide realizar un pronunciamiento sobre la materia consultada y esto realmente nos limita entrar al fondo de la Consulta.

Sin embargo, de forma general haremos algunas acotaciones en torno a la temática expuesta si entrar al fondo de sus interrogantes.

Sobre la naturaleza de las potestades tributarias municipales, ya la Corte Suprema de Justicia ha tenido la oportunidad de pronunciarse, definiendo importantes conceptos y señalando límites a este esencial poder-actividad de la Comuna. En Fallo de 8 de marzo de 1996, la Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia, ha dicho el alcance de los poderes impositivos municipales y cuya parte medular, paso a transcribir:

*“En este sentido, tal como se expresó en Fallo 11 de abril de 1989 del Pleno de la Corte Suprema de Justicia, por mandato constitucional el Legislador ha separado en forma minuciosa los impuestos que constituyen la renta municipal, de la renta nacional y aunque se otorga facultades a los Consejos Municipales, para que en sus respectivas áreas geográficas graven con impuestos y contribuciones, entre otras, “actividades lucrativas de cualquier clase”, esta potestad tributaria municipal debe entenderse como una facultad derivada de la Ley. En Sentencia de la Corte Suprema de Justicia de 26 de febrero de 1993 esta superioridad señaló lo siguiente:*

*‘... la potestad tributaria del Gobierno Central es originaria, mientras que la potestad tributaria de los Municipios es derivada. Esto es así porque la*

primera es ilimitada en cuanto a los tributos que puede crear y emana de la soberanía del Estado, mientras que la segunda es limitada a las materias que la Ley le permite gravar a los Municipios y, por lo tanto, emana principalmente y en forma inmediata de la Ley. Como bien lo destaca el profesor Rostello, la potestad tributaria municipal no faculta a los Municipios para "inventar" tributos propios (op.cit. pág. 143) no determinados previamente en la Ley que, en nuestro caso es la Ley 106 de 1973. Ese es el sentido del artículo 243 de la Constitución: los Municipios no pueden crear mediante acuerdos municipales otros tributos distintos de los previstos en la Ley 106 de 1973 u otra Ley que al efecto se dicte. Su potestad tributaria no es pues soberana, ilimitada sino derivada.

**Por otra parte, el principio de que los Municipios no pueden gravar lo que ha sido gravado por la Nación tiene rango constitucional pues se deriva del artículo 242 de la Constitución que requiere que las rentas municipales y nacionales sean separadas, es decir, que no provengan de los mismos tributos, además de los aspectos contables de dicha separación.**

El Pleno pasa a examinar, a la luz de lo expuesto anteriormente, los cargos de inconstitucionalidad que endilgan a los artículos 74, 75 y 94 de la Ley 106 de 1973.

En cuanto a los artículos 74 y 75 de la Ley 106 de 1973, considera el Pleno que los mismos no infringen los artículos 242 y 243 de la Constitución.

Es cierto que el artículo 74 señala que son gravables por los Municipios todas las actividades industriales, comerciales y lucrativas de cualquier clase que se realicen en

el distrito y que el artículo 75 en su numeral 48 dispone que es gravable "cualquier actividad lucrativa además de las enumeradas expresamente en dicho artículo". Sin embargo, ambas normas en el fondo no hacen más que desarrollar las normas constitucionales antes señaladas porque dan a los Municipios el marco legal dentro del cual pueden establecer tributos.

El citado numeral 48 del artículo 75 de la Ley 106 es amplio en cuanto permite a los Municipios establecer tributos sobre actividades lucrativas que no estén expresamente determinadas en la Ley. **Pero esta norma no permite a los Municipios gravar lo que ya ha sido grava gravado por la Nación ni tampoco faculta a los Municipios para "inventar" cualquier tributo ya que, por ejemplo, es evidente que no podrían los Municipios gravar con impuesto actividades que no sean lucrativas. En todo caso los tributos municipales deberán constar en forma expresa y detallada en el respectivo acuerdo municipal que los regula. (Sentencia de 26 de febrero de 1993)" (Subrayado y resaltado es nuestro).**

Del Fallo reproducido, se extrae con claridad, que los Municipios no pueden gravar lo que ya ha sido gravado por la Nación, ni tampoco faculta a los Municipios a crear otros tributos que no estén expresamente contenidos en su régimen impositivo.

También es importante advertir que los ingresos percibidos en concepto de arrendamiento o alquileres de toda clase, forman parte de la renta bruta declarable, que luego de la diferencia de los gastos o erogaciones deducibles conforman la renta neta gravable, objeto del Impuesto Sobre la Renta; lo cual constituye un impuesto nacional.

Establecen los artículos 694, 695 y 696, literal c, del Libro Cuarto, Impuestos y Rentas, Título I, Del Impuesto Sobre la

Renta, Capítulo I, Objeto, Sujeto y Tarifa del Impuesto del Código Fiscal, lo siguiente:

**“Artículo 694.** Es objeto de este impuesto la renta gravable que se produzca, de cualquier fuente, dentro del territorio de la República de Panamá sea cual fuere el lugar donde se perciba.

**“Artículo 695.** Renta gravable del contribuyente es la diferencia o saldo que resulta de deducir de su renta bruta o ingresos generales, los gastos y erogaciones deducibles”.

**“Artículo 696.** Renta bruta es el total, sin deducir suma alguna, de los ingresos del contribuyente en dinero, en especie o en valores, quedando comprendidas por consiguiente, en dicho total las cantidades recibidas en concepto de:

...

c. Arrendamientos o alquileres de toda índole.

...”

### **Conclusiones**

1. Este despacho es del criterio que los Municipios no pueden gravar lo que ha sido gravado por la Nación, ni tampoco faculta a los Municipios establecer otros tributos que no estén expresamente contenidos en su Régimen Impositivo.

2. Recomendamos al Municipio de Los Santos, verificar el tipo de actividad comercial que esté realizando, con habitualidad, la empresa dentro del Distrito y, si la misma, está contenida en su Régimen Impositivo a efectos de poder ser o no gravada.

3. Sugerimos, a la señora Tesorera, hacer una redacción más sencilla del Renglón, 1.1.2.5 20, “DEPÓSITOS COMERCIALES”, en los siguientes términos:

**1.1.2.5 20 DEPÓSITOS COMERCIALES**

*“Los ingresos percibidos por el gravamen de aquellos locales que se utilicen exclusivamente para depósitos comerciales, pagarán por mes o fracción de mes: B/ 5.00 a 100.00”*

*En estos términos dejo contestada, su interesante Consulta, me suscribo de usted, atentamente.*

Original  
Firmado

*Alma Montenegro de Fletcher,  
Procuradora de la Administración*

*Alma Montenegro de Fletcher  
Procuradora de la Administración.*

*AMdeF/20/cch.*