

Panamá, 26 de marzo de 2001.

Licenciado

**JAIME M. BARROSO P**

Alcalde del Distrito de Arraiján

Arraiján, Provincia de Panamá

E. S. D.

Señor Alcalde:

En cumplimiento de nuestras funciones como Asesores de los servidores de la Administración Pública, nos permitimos ofrecer contestación a la Consulta que tuvo a bien elevar a esta Procuraduría, relacionada con la aplicación de un nuevo Régimen Impositivo para el Distrito de Arraiján y, a partir de qué momento debe este, entrar en vigencia.

**Consideraciones preliminares en torno  
al Régimen Impositivo:**

Es de gran importancia no perder de vista que aquí debemos esclarecer, en primer término, lo concerniente a la potestad tributaria del Estado, como un elemento dimanante de su soberanía.

El tratadista argentino Héctor Villegas ha señalado que la potestad tributaria es "la capacidad potencial de obtener coactivamente prestaciones pecuniarias de los individuos y de requerir el cumplimiento de los deberes instrumentales necesarios para tal obtención"<sup>1</sup>.

Esa potestad es ilimitada en cuanto al número y clase de tributos que puede crear el Estado, es inderogable, no es transferible y es imprescriptible.

En nuestro ordenamiento constitucional, la potestad tributaria tiene una serie de limitaciones dentro de las cuales

<sup>1</sup> **VILLEGAS, Héctor.** Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. Ed. Depalma, 4ª. Edición, Buenos Aires, 1990, Tomo I, pág.184. (Tomado de la Internet).

debe ejercerse. Si bien la potestad tributaria es ilimitada en cuanto a las manifestaciones de riqueza que puede gravar con tributos ( impuestos, tasas o contribuciones especiales ), como lo ha destacado el tratadista italiano Luigi Rastello<sup>2</sup>, no es menos cierto que esa potestad está limitada en cuanto debe ejercerse de acuerdo con el principio de legalidad o respetando la reserva de ley que consagra el artículo 48 de la Constitución Política, en cuanto a la forma, y no debe exceder de límites materiales que entrañen, más que un tributo, una confiscación de bienes prohibida por el artículo 30 de la Carta Fundamental, ni traducirse en discriminaciones contra determinados contribuyentes respetando la capacidad económica de los mismos, según se desprende de los artículos 19 y 261 de la Constitución, en cuanto al fondo de los tributos se refiere.

Veamos el artículo 48 de la Carta Magna:

"Artículo 48. Nadie está obligado a pagar contribución ni impuesto, que no estuvieren legalmente establecido y cuya cobranza no se hiciera en la forma prescrita por la Leyes"

De la norma transcrita, se desprende con meridiana claridad, que al constitucionalizarse el principio de legalidad tributaria, se conceptúa que el Estado sólo puede imponer sacrificios patrimoniales a los ciudadanos, mediante ley *in strictu sensu*, es decir, aquella que haya sido debatida, aprobada por la Asamblea Legislativa, sancionada, y promulgada en la GACETA OFICIAL.

Ahora bien, 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 se encuentra limitada a las materias que la ley le permita gravar a los Municipios y, por lo tanto, emana principalmente y en forma inmediata de la Ley. Como bien lo destaca el profesor Rastello, la potestad tributaria municipal no faculta a los Municipios para "inventar tributos propios"<sup>3</sup>, no determinados previamente por la ley que, en nuestro caso, es la Ley 106 de 1973. Este es el sentido del artículo 243 de la Constitución Política: los Municipios no pueden crear mediante acuerdos municipales otros tributos

<sup>2</sup> RASTELLO, Luigi. Diritto Tributario. 3ª. Edición, Ed. Cedam. Padua. 1987.

<sup>3</sup> Op. Cit. Pág. 143

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, ni ilimitada sino derivada.

Por otra parte, el principio de que los Municipios no pueden gravar lo que ya 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 las nacionales sean separadas, es decir, que no provengan de los mismos tributos, además de los aspectos contables de dicha separación.

Es cierto que el artículo 74 de la Ley 106, 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 ibídem en su numeral 48 dispone que es gravable "cualquier otra actividad lucrativa además de las enumeradas expresamente en dicho artículo", sin embargo, ambas normas legales 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 gravado por la Nación ni tampoco faculta a los Municipios para "incrementar" cualquier tributo ya que, por ejemplo, es evidente que no podrían los Municipios gravar con impuestos 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.

Veamos ahora, los instrumentos jurídicos, relacionados al tema objeto de su Consulta.

**Ley N°.106 de 8 de octubre de 1973**  
**(Sobre el Régimen Municipal)**

Esta Ley establece de manera clara y categórica, cuales son las actividades comerciales, industriales y lucrativas que los Municipios pueden gravar. Así tenemos que el artículo 75 de la citada Ley, define en un total de cuarenta y ocho (48) numerales, todas las actividades que son susceptibles de ser gravadas con impuestos y contribuciones. No obstante, debemos indicar que pese al número plural de actividades que son gravables por ley dentro del Gobierno Municipal, no se podrá gravar en ningún caso

una actividad que no esté incluida previamente dentro del Régimen Impositivo.

### Ampliación o Modificación del nuevo Régimen Impositivo del Distrito de Arraiján

Es de suponer, que dentro de los primeros artículos, del Acuerdo Municipal, por medio del cual se reformará, ampliará o modificará el nuevo Régimen Impositivo del Distrito de Arraiján y, cualesquiera otros Acuerdos que regulan la tributación del Distrito, se deberá establecer y detallar todos y cada uno de los impuestos, contribuciones, derechos y tasas dentro del Régimen Impositivo del Distrito de Arraiján. Por lo anterior, no se podrá cobrar ninguna tasa, contribución o gravamen que no haya sido previamente establecida dentro del Acuerdo Municipal, tal y como lo establece la ley.<sup>4</sup>

### Principio de la Irretroactividad de la Ley

En otro orden de ideas y, en el caso objeto de análisis, se hace necesario observar este importante principio constitucional. Y, la pregunta que nos haríamos, sería: **"¿Es factible que los nuevos tributos, establecido en el Régimen Impositivo se puedan aplicarse en forma retroactiva?"**.

Sobre este hecho, debemos remitirnos a lo establecido en el artículo 43 de la Carta Fundamental que establece:

"Artículo 43. Las Leyes no tienen efectos retroactivo, excepto las de orden público e interés social cuando en ellas así se exprese. En materia criminal la Ley favorable al reo tiene siempre preferencia y retroactividad aún cuando hubiese sentencia ejecutoriada".

La citada norma hace alusión al principio **IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY**, el cual constituye un principio constitucional admitido por casi todas las Constituciones modernas. En principio, las normas jurídicas rigen para el futuro. Por lo tanto solamente, son obligatorias desde el momento en que son o pueden ser conocidas; a nadie se le podrá imputar la violación de un precepto o la falta de cumplimiento de un requisito que no haya sido incorporado todavía al sistema jurídico. Es lógico entonces llegar a la conclusión de que las normas no pueden

<sup>4</sup> Ver artículo 48 de la Constitución Política de la República de Panamá.

alterar o modificar los hechos producidos antes de su vigencia. Es esto lo que se conoce como irretroactividad de la Ley. En consecuencia, no es posible que un nuevo tributo se pueda aplicar o hacer de manera retroactiva.

**De la vigencia, sanción, aprobación y promulgación de los  
Acuerdos Municipales**

Analicemos Ahora, los aspectos más importantes en cuanto a la entrada en vigencia de todo Acuerdo Municipal; en este sentido, debemos remitirnos a lo establecido en el segundo párrafo del artículo 39 de la Ley 106, que es del tenor siguiente:

"Artículo 39. Los Acuerdos se promulgarán por medio de su fijación en tablillas ubicadas en la secretaría del Consejo en las de la Alcaldía y en las Corregidurías. Estos Acuerdos serán fijados por el término del diez (10) días calendarios a fin de que surtan sus efectos legales.

**Los Acuerdos referentes a  
impuestos, contribuciones,  
derechos, tasas y adjudicación de  
bienes municipales deben ser  
publicados en la Gaceta Oficial."**

(El subrayado y negritas son nuestros).

Debemos tener bien claro, que los Acuerdos Municipales que guardan relación con el Régimen Impositivo, contienen normas de carácter o efecto general, razón por la cual deberán ser publicados en la Gaceta Oficial.

Esto quiere decir, que todo Acuerdo Municipal, de carácter general y, en especial el que contenga o trate sobre el Régimen Impositivo, entrará a regir una vez, **sea aprobado, sancionado y promulgado en la Gaceta Oficial,** siempre y cuando, en el mismo Acuerdo no se establezca la vigencia para otra fecha posterior.<sup>5</sup>

<sup>5</sup> Véase, Gaceta Oficial, N°.24,222 de 18 de enero de 2001, que contiene el Acuerdo Municipal N°.103 de 2000, por medio del cual se exoneran los Impuestos Municipales de la Vallas del Proyecto "Rescatando los Valores éticos y morales", que desarrolla el Ministerio de la Juventud. Pág.18

## Criterio de la Corte Suprema de Justicia. Pleno

Sobre este tema tan importante, nuestra máxima Corporación de Justicia, ha sostenido que: "La promulgación consiste en la publicidad que un acto normativo debe recibir, y que se contrae a su publicación en un medio oficial de publicación de los actos normativos del Estado. No obstante, no indica la Constitución el órgano de publicidad dentro del cual específicamente se ha de entender cumplido este trámite de la formación de las leyes, pero que sí ha de estar referido a un órgano de publicidad del Estado. La finalidad de este instrumento en materia de leyes formales es que las mismas, como expresión del ejercicio de la función legislativa, deban recibir una adecuada publicidad antes de que sean aplicadas como una exigencia de su presunción de conocimiento, y, en particular, cuando tales instrumentos jurídicos contienen reglas de conducta que tengan un contenido normativo o que afecten a un número indeterminado de personas. Para el Pleno, es obvio que la publicación, en aquellos casos en que sea preceptiva, y lo es en la dictación de todas las leyes en sentido formal, debe realizarse precisamente en un órgano oficial encargado de la publicidad de actos oficiales. Pero este requisito de la publicidad de actos de contenido normativos, debe también aplicarse cuando el acto normativo, reglamentario o de aplicación a un número indeterminado de personas, aún cuando no se trate de leyes formales, en virtud de una interpretación conforme a la Constitución.<sup>6</sup>

Luego de las consideraciones expuestas, esta Procuraduría de la Administración es del siguiente criterio:

### Nuestras conclusiones

1. Debemos indicar en primera, que luego de haber realizado un estudio y análisis pormenorizado del tema consultado por usted, advertimos que el artículo 87 de la Ley N°.106 de 1973, citado en su Consulta, no guarda relación alguna con la aplicación del nuevo Régimen Impositivo, en el Distrito de Arraiján.

---

Gaceta Oficial N°.24,191 de 1 de diciembre de 2000, que contiene el Acuerdo Municipal N°.30, por medio del cual se traspasa al Ministerio de Gobierno y Justicia, Dirección de Operaciones del Tránsito un globo de terreno municipal, a título gratuito para la construcción de un cuartel de policía de tránsito en La Chorrera. Pág. 27.

Gaceta Oficial N°.24,107 de 31 de julio de 2000, que contiene el Acuerdo Municipal N°.54 de 27 de junio de 2000, por medio del cual se declaran adjudicables una áreas de terreno en Los Andes N°.2 y se concede el permiso a los moradores de Villa Esperanza. Pág.53

<sup>6</sup> Véase Fallo de 18 de junio de 1999.

Cuando nos referimos a la confección de los catastros que se realizan cada dos (2) años (**V. Art. 87, ut supra. citado**), significa esto, que se refiere a los contribuyentes inscritos dentro de un respectivo Distrito, únicamente.

2. El término o plazo establecido en la norma, de dos (2) años, no es aplicable a la materia objeto de su Consulta.
3. El criterio expresado por el Asesor Legal del Municipio, en cuanto a que es viable aplicar el Nuevo Régimen Impositivo a mediados del año, no es el correcto.
4. El Acuerdo Municipal, mediante el cual se aprueba el nuevo Régimen Impositivo, no es recurrible. Esto quiere decir, que no cabe contra él, el recurso de reconsideración o apelación, ante la Junta Calificadora del Consejo Municipal.

No obstante, cuando se les notifique a los contribuyentes respecto de las nuevas tasas, impuestos o gravámenes, dentro del nuevo Régimen Impositivo, los mismos, sí podrán interponer los respectivos recursos antes señalados, si consideran que les afecta el nuevo impuesto; entonces concurrirán ante la Junta Calificadora del Consejo Municipal. (Ver artículos 88, 89 y 90 de la Ley N°.106 de 1973).

5. Para finalizar, nos permitimos expresar, que todo Acuerdo Municipal, entrará a regir a partir de su **APROBACIÓN, SANCIÓN Y PROMULGACIÓN** en la **GACETA OFICIAL**, tal y como lo establece el artículo 39 de la Ley N°.106, que reza:

"Artículo 39. Los Acuerdos se promulgarán por medio de su fijación en tablillas ubicadas en la Secretaría del Consejo en las de la Alcaldía y en las Corregidurías. Estos Acuerdos serán fijados por término de diez (10) días calendarios a fin de que surtan sus efectos legales.

**Los Acuerdos referentes a impuestos, contribuciones, derechos, tasas y adjudicación de bienes municipales deben ser publicados en la Gaceta Oficial.**" (Las negritas son nuestras).

6. La aplicación de dicho gravamen, no se podrá ejecutar de manera retroactiva, en virtud de lo establecido en el artículo 43 del Texto Fundamental. Este impuesto comenzará a regir, a partir de su promulgación en la Gaceta Oficial.

Esperamos de esta manera, haber contribuido de manera satisfactoria a su solicitud, me suscribo del señor Alcalde, con el debido respeto y consideración.

Atentamente,

Original }  
Firmado }

Licda. Alma Montenegro de Fletcher  
Procuradora de la Administración

**ALMA MONTONERO DE FLETCHER**  
Procuradora de la Administración

AMdeF/14/cch