

Panamá, 12 de octubre de 2001.

Señor

**GUILLERMO RIVERA**

Tesorero del Municipio de Chiriquí Grande  
Chiriquí Grande – Provincia de Bocas del Toro

Señor Tesorero:

Conforme a nuestras atribuciones constitucionales y legales y especial como Consejera Jurídica de los servidores públicos acuso recibo de Nota N°.166, fechada 18 de septiembre de 2001, mediante la cual se sirvió consultarnos aspectos relacionados con la imposición de impuestos municipales sobre la actividad que realizan las Agencias de Seguridad Privada que operan en el Distrito de Chiriquí Grande, Provincia de Bocas del Toro.

Concretamente, se requiere conocer el dictamen de este Despacho respecto a si es o no legal el cobro del impuesto municipal a esta Compañía de Seguridad.

### **Examen de los Hechos Consultados**

Dentro del Distrito, opera una Compañía de Seguridad la cual presta sus servicios a una Compañía o Empresa que se encuentra ubicada en el área. Dicha Compañía de Seguridad fue citada por el Departamento de Tesorería a fin de que se efectuara la calificación correspondiente para gravar el impuesto que debe pagar a ese Municipio, sin embargo, dicha empresa se niega a pagar los impuestos municipales alegando que no tienen establecimiento en ese Distrito a pesar de que en efecto, sí tienen tres (3) garitas con unidades de seguridad, por lo que se está beneficiando económicamente con la prestación de sus servicios.

Con el objeto de contestar debidamente su inquietud, es indispensable en primera instancia, confrontar el contenido de los artículos 48 y 242 de la Carta Fundamental, los cuales aluden a la facultades impositivas del Estado y los Municipios. Veamos:

**"Artículo 48.** Legalidad Tributaria. Nadie esta obligado a pagar contribución ni impuesto, que no estuvieren legalmente establecidos y cuya cobranza no se hiciere en la forma prescrita por las Leyes."

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. Según Pérez de Ayala y González, opinan que "no es necesario que el legislador primario configure todos los elementos que originan las correspondientes prestaciones de los ciudadanos, bastará con que en la Ley se determinen los elementos esenciales del tributo, gozando de la facultad de delegar en el poder ejecutivo la regulación de los restantes elementos". (Cfr. Fuentes Montenegro, Luis. Constitución Política de la República de Panamá 1972, Reformada por los actos reformativos de 1978 y el acto constitucional de 1983, Titulada y comentada. 1a. de. Edit. Publican, 1993, pág.83)

Extraemos de la disposición comentada, el "Principio de Legalidad", enfocado a proteger a los contribuyentes de manera, que sólo paguen aquellos impuestos previamente contenidos en la Ley, y sólo si el mecanismo de cobro del Estado, es el indicado en la norma. Por su parte el artículo 242 de la Constitución Política, al reconocer la facultad impositiva derivada de los Municipios preceptúa lo siguiente:

**"Artículo 242.** Impuestos Municipales. Son municipales los impuestos que no tengan incidencia fuera del Distrito, pero la Ley podrá establecer excepciones para determinados impuestos sean municipales a pesar de tener esa incidencia. Partiendo de esa base, la Ley establecerá con la debida separación las rentas y gastos nacionales y los municipales."

Se colige de la preceptiva legal, que son municipales los impuestos exigibles específicamente en el territorio del Distrito, salvo aquellos que teniendo efectos más allá de dicho territorio, la Ley los reconozca como municipales; por consiguiente, es el Estado quien posee la facultad impositiva originaria es decir, aquella proveniente de la Constitución Política y el derivado cuando el ente público posee por autorización por el poder originario. Sólo el Estado en orden nacional posee éste poder. Mientras que las entidades territoriales (Municipios entre otros) sólo poseen el poder de imposición derivativo, el cual proveniente directamente de la Carta Política, la cual se encarga de fijarlos. En virtud del principio

expuesto, todo impuesto deberá estar expresamente señalado en la Ley, y para ser considerado municipal, además de cumplir con los requisitos arriba antes descritos, deberá limitarse al territorio del respectivo Municipio.

Este poder de imposición derivativo, que tiene el Municipio, y que emana de la Carta Política, y la Ley, tiene como propósito satisfacer las necesidades que se originan ya sea en forma colectiva o pública en su circunscripción distritorial. El poder de imposición es para administrar el tributo proveniente del impuesto, tasa y contribuciones que determina el sujeto activo (el erario público) como acreedor de las obligaciones tributarias (Cf. Derecho Tributario. Ramírez Cardona, Alejandro. Pág. 46-48)

Siguiendo esta perspectiva, desarrollaremos algunos principios que rigen el poder tributario, para determinar su aplicación al caso Consultado.

## **PRINCIPIOS QUE RIGEN EL PODER TRIBUTARIO**

### **A. Principio del Domicilio o Residencia**

Para la Doctrina la obligación tributaria se establece con base en la residencia o domicilio del sujeto pasivo (contribuyente, sea persona natural o jurídica) de modo que la Ley tributaria aplicable es la del ente público (Municipio, sujeto activo) en cuyo territorio distritorial, se encuentra aquel residenciado o domiciliado. Podemos entender por éstos conceptos legales, el lugar donde las personas conservan el asiento principal de sus negocios y, por tanto, donde ejercen sus derechos, principalmente civiles y comerciales. (Cfr. Derecho Tributario. Ramírez Cardona, Alejandro, pág.115)

### **B. Principio de Legalidad**

Este principio, tal como lo dejamos aclarado en líneas anteriores dice en relación con que ningún tributo puede ser creado sin representación, es decir que tiene que estar desarrollado en la Ley; principio que se desprende del aforismo latino *nullum tributum sine legem* (no hay tributo sin Ley que lo establezca) es por ello, que es necesario que el tributo sea creado por Ley, ya que el mismo no puede ser creado a discreción administrativa. Recordemos que en el caso de los Municipios, éstos se establecen por medio de Acuerdo Municipales, los cuales tienen fuerza de Ley.

### C. Principio de Igualdad

El principio de igualdad señala que todos los ciudadanos son iguales ante la Ley. En ese sentido los impuestos son exigidos bajo el imperio del principio de iguales circunstancias.

### D. Principio de Territorialidad

En doctrina suele hablarse de este principio refiriéndose al país de origen o el país de la fuente en el que se obtienen los rendimientos patrimoniales. Es un concepto que implica limitación de validez de las fiscales a los presupuestos de hecho realizados en el territorio de un país determinado. En este aparte, el principio de territorialidad se circunscribe al área municipal donde esta ubicado el asiento comercial del Contribuyente, donde ejerce diariamente una actividad lucrativa. (Curso de Derecho Tributario. Pérez de Ayala, José L. y González, Eusebio. Tomo I, 6a.ed. Edit. Derecho Financiero, 1991, pág. 86)

Luego de haber explicado los diversos principios que rigen la obligación tributaria y, que tiene que hacer frente el contribuyente, veremos su aplicación en la interpretación que nos ofrece el artículo 74 de la Ley 106 de 1973 y cuyo contenido es del siguiente tenor literal:

**"Artículo 74.** Son gravables por los Municipios con impuesto y contribuciones todas las actividades, industriales, comerciales o lucrativas de cualquier clase que se realicen en el Distrito."

En el caso sub júdice, la Ley 106 de 1973, es diáfana al disponer en su artículo 74, que son gravables por los Municipios las actividades industriales, comerciales o lucrativas que se efectúen en el Distrito. En el caso que nos ocupa, las Compañías de Seguridad, mayormente conocidas como Agencias de Seguridad Privada, prestan un servicio de seguridad para los efectos de este caso, en la jurisdicción municipal de Chiriquí Grande, en donde tiene asentada tres (3) garitas. En tal sentido, la actividad que presta dicha Agencia genera una ganancia, que obtiene a través de las contrataciones privadas con otras Empresas o Compañías radicadas en ese Distrito. Por lo que a juicio de este Despacho, se esta ejerciendo una actividad económica en dicho territorio municipal que debe ser gravada.

La propia Ley 106 de 1973, modificada por Ley 52 de 1984, la que en desarrollo de estos principios constitucionales y doctrinales, establece que actividades pueden ser objeto de gravámenes municipales. En efecto, el artículo 75, dispone lo siguiente:

"Artículo 75. Son gravables por los Municipios los negocios siguientes:

...

48 Cualquier otra actividad lucrativa"

Esta norma, indubitablemente faculta a los Municipios, como máxima autoridad del Distrito, a imponer un impuesto sobre la actividad enumerada, las cuales envuelven las Agencias o Compañías de Seguridad Privada, que se dediquen dentro del Municipio a la prestación de un servicio de seguridad a una Empresa o Compañía; actividad que de por sí genera ganancias y que consideramos debe pagar sus impuestos correspondientes.

Ahora bien, es importante, señalarle al Tesorero Municipal de Chiriquí Grande, que la Ley 106 de 1973, en virtud del artículo 48 faculta a los Municipios a gravar otras actividades lucrativas; no obstante, las mismas deben estar debidamente desarrollada en su Régimen Impositivo como rubro que genera esta actividad. Vale destacar en este sentido, lo señalado por la Jurisprudencia en esta parte.

"A pesar de que la lista de actividades gravables por los municipios es bastante comprensiva de las actividades "industriales, comerciales o lucrativas" que pueden darse en un Distrito, el Legislador no quiso tomar el riesgo de que otras actividades lucrativas pudieran estarse desarrollando en el futuro, y que las mismas por no estar incluidas en esta enumeración, no pudieran gravarse. Por ello en lugar de seguir el principio de número cerrado, en el que si se diera ese evento, fuera necesario dictarse otra Ley para permitir incorporar esa materia a las actividades gravables por los Municipios lo que estableció fue una solución permanente, con una fórmula que hiciera posible legalmente, que cualquiera otra actividad lucrativa, no descrita en el artículo 75 de la Ley 106 de 1973, modificado por la Ley 52 de 1984 sea gravable por el Municipio."

Para traer a colación un ejemplo interesante, en el Municipio de Panamá esta actividad está incorporada en su Régimen Impositivo mediante el Acuerdo Municipal N°.136 de 29 de agosto de 1996 "por la cual se modifica el Acuerdo Municipal N°.24 de 9 de noviembre de 1993; mismo que fue reformado por el Acuerdo N°. 124 del 14 de octubre de 1997, G.O. 23.415 de 11 de noviembre de 1997."

**"35. AGENCIAS DE SEGURIDAD(Renta-1125-28-04)**

Las agencias de Seguridad pagarán, según su categoría establecida de acuerdo a sus ingresos brutos anuales, en base a la siguiente tabla:

**INGRESOS BRUTOS ANUALES (BALBOAS)- IMPUESTO MENSUAL (BALBOAS)**

<b>Primera Categoría:</b>	
De más de.....6,000.000.00	1,000.00
de 5,000.000.01 hasta..6,000.000.00	700.00
de 4,000.000.01 hasta .5,000.000.00	600.00
de 2,000.000.01 hasta..4,000.000.00	500.00
<b>Segunda Categoría:</b>	
De 1,500.000.01 hasta 2,000.000.00	400.00
de 1,000.000.01 hasta 1,500.000.00	300.00
de 750,000.01 hasta 1,000.000.00	250.00
de 500,000.01 hasta 750.000.00	200.00
<b>Tercera Categoría:</b>	
De 400,000.01 hasta 500.000.00	175.00
de 300,000.01 hasta 400.000.00	150.00
de 200,000.01 hasta 300.000.00	125.00
de 150,000.01 hasta 200.000.00	100.00
de 120,000.01 hasta 150.000.00	75.00
de 100,000.01 hasta 120.000.00	50.00
de 80,000.01 hasta 100.000.00	40.00
de 60,000.01 hasta 80.000.00	30.00
de 40,000.01 hasta 60.000.00	20.00
Hasta..... 40.000.00	10.00

Lo anterior lo traemos como referente, para que el Municipio de Chiriquí Grande lo tome como marco regulador del rubro que puede cobrar sobre el servicio que prestan estas Compañías de Seguridad, con el propósito de que lo incorpore en su Régimen Impositivo a través de Acuerdo Municipal. No obstante, previamente debe determinarse mediante audito cuanto están generando y desde cuando inició sus operaciones para gravarla de acuerdo a los ingresos que esta percibiendo, y con ello entonces introducir en la tabla de renta un aproximado de la imposición que se pretenda considerar en su Régimen Impositivo.

Del análisis conceptual anterior, podemos entonces concretizar que el rubro numerado en el artículo 75 numeral 48, de la Ley 106 de 1973, sobre otras actividades lucrativas permite aplicar a estas actividades el gravamen sobre el servicio que prestan las Agencias o Compañías de Seguridad a otras Empresas ubicadas dentro de la jurisdicción municipal, y que generan con ello, ganancias es decir, se lucran con esta actividad por lo que a nuestro juicio, encaja claramente, bajo el supuesto jurídico planteado y conforme con éstas definiciones, bien pueden ser objeto de gravamen municipal.

Finalmente, consideramos que bajo el cumplimiento de los requisitos expuestos, somos del criterio que la actividad, debe ser gravada; no obstante, deberá estar contenida en el Régimen Impositivo del Municipio de Chiriquí Grande, en cumplimiento de los parámetros legales que expusimos como ejemplo; de manera, que la imposición o aforo que se haga de la actividad lucrativa que genera esta Compañía de Seguridad tenga un respaldo de legalidad tributaria.

Esperando haber ilustrado y aclarado de forma satisfactoria su interrogante, me suscribo con muestras de respeto y consideración.

Atentamente,

Alma Montenegro de Fletcher  
Procuradora de la Administración.

AMdeF/20/cch.