



*República de Panamá*  
*Procuraduría de la Administración*

Panamá, 15 de junio de 2011.  
C-42-11.

Licenciada  
Marion Lorenzetti Cabal  
Tesorera Municipal de Panamá  
E. S. D.

Señora Tesorera:

Tengo el agrado de dirigirme a usted con la finalidad de dar respuesta a su nota 224 TM, mediante la cual consulta a esta Procuraduría si a partir de la entrada en vigencia de la ley 5 de 11 de enero de 2007, debe considerarse o no defraudador del fisco municipal a aquél contribuyente que omite comunicar al Tesorero Municipal el inicio de operación de un negocio, empresa o actividad gravable; y si debe gravarse con el impuesto de rótulo aquellos negocios o empresas cuya actividad lucrativa sea el ejercicio de profesiones liberales, artes y oficio.

Frente a su primera interrogante, debo señalar que de acuerdo con lo previsto por el artículo 1 de la ley 5 de 11 de enero de 2007 que agiliza el proceso de apertura de empresas, en concordancia con el artículo 2 del decreto ejecutivo 26 de 12 de julio de 2007, que la reglamenta, **el aviso de operaciones es el único proceso requerido para el inicio de una actividad comercial e industrial**, salvo las excepciones que establezcan las leyes especiales.

El aviso de operaciones es definido, por el numeral 3 del artículo 5 de la referida ley 5 de 2007, como el proceso mediante el cual se deja constancia que la actividad comercial o industrial que va a ejercer el declarante ha sido debidamente informada al haber cumplido las normas que amparan la actividad que desarrollará.

Por otra parte, el artículo 6 del citado decreto ejecutivo 26 de 2007 señala que con el aviso de operación se comunicará la inscripción del negocio ante el Tesoro Municipal respectivo, en los términos del artículo 84 de la ley 106 de 1973.

En tal sentido, es preciso citar el contenido de los artículos 84 y 85 de la ley 106 de 1973, modificada por la ley 52 de 1984, que desarrolla el procedimiento para

*La Procuraduría de la Administración sirve a Panamá, te sirve a ti.*

el cobro de impuestos o contribuciones municipales, cuyos textos son del tenor siguiente:

“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 85. Quienes omitieron cumplir con lo ordenado en el artículo anterior, serán considerados como defraudadores del fisco municipal y quedarán obligados a pagar el impuesto que le corresponde desde la fecha en que iniciaron la actividad objeto del gravamen, con un recargo por morosidad más el veinticinco (25%) por ciento y el valor del impuesto correspondiente al primer período.”

De igual manera, el artículo 5 del acuerdo municipal 162 de 7 de diciembre de 2010, que modifica el artículo 3 del acuerdo municipal 162 de 2006, que regula el sistema tributario del Municipio de Panamá, señala que toda persona natural o jurídica que lleve a cabo o se establezca, inicie o ejerza, en o desde el distrito, cualquier negocio, empresa o actividad gravable y, que requiera llevar a cabo sus actividades del Aviso de Operación de que trata la ley 5 de 2007, esta obligado a comunicarlo al tesorero municipal a efectos de la clasificación de su actividad, dentro de los diez (10) días siguientes al Aviso de Operación.

De lo señalado se infiere, que si bien el aviso de operación es el proceso mediante el cual se deja constancia y se autoriza la actividad comercial o industrial que va realizar el contribuyente, una vez emitido el mismo, el contribuyente está obligado a comunicarlo al Tesorero Municipal.

La Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia se ha pronunciado en reiteradas ocasiones con respecto a la aplicación de los artículos 84 y 85 de la ley 106 de 1973, antes citados. Tal es el caso de la sentencia de 31 de enero de 2011, en la cual expresó lo siguiente:

“Una vez efectuado un análisis exhaustivo del expediente, la Sala concluye que la Resolución N°407/06/V.F. de 27 de octubre de 2006, emitida por el Tesorero Municipal de Panamá, no infringió los artículos 84 y 85 de la Ley 106 de 8 de octubre de 1973.

Lo anterior es así, pues contrario a lo manifestado por el demandante en los hechos y en su alegato en el sentido que había notificado el día 2 de noviembre de 2004 la apertura del establecimiento comercial al despacho de la Tesorería Municipal del Distrito de Panamá y que fue este funcionario quien incumplió con su obligación de aforarla y clasificarla con el impuesto correspondiente, toda vez que el demandante **no aporta documento alguno que acredite que le notificó a la Tesorería Municipal el inicio de sus operaciones en esa fecha para que dicho funcionario la aforara con el impuesto correspondiente.**

**La Sala ha indicado en varias ocasiones que la inscripción de un negocio no es sinónimo de inicio de operaciones.** De las constancias procesales se aprecia que si bien es cierto el Registro Municipal de GASOIL PANAMÁ, S.A., data del año 2004, con el número de contribuyente No. 02-2004-1456, **no es menos cierto que no comunicó el inicio de sus actividades,** las cuales la viene realizando desde el año 2004, según el informe N°I.A.F. 101 de 4 de octubre de 2006, efectuado por el Departamento de Auditoría Fiscal de la Tesorería Municipal, en el que se demuestra que la actora estaba recibiendo ingresos desde el mes de marzo de 2004, lo que evidencia que desde esa fecha se ejercía una actividad gravable. Que debió haber sido comunicada inmediatamente al Tesorero para su calificación e inscripción, tal como lo dispone el artículo 84 de la ley 106 de 1973. Debido a esta situación, el Fisco Municipal lo declara defraudador y ordena el pago del impuesto correspondiente con los recargos de morosidad, como lo ordena el artículo 83 (numeral 1) de la Ley 106 de 1973, más el 25% que establece el artículo 85 de la misma ley, previsto como sanción por defraudador al fisco municipal.”

De acuerdo con lo antes expuesto, esta Procuraduría es de opinión que el contribuyente municipal tiene el deber de notificar a la tesorería respectiva sobre la fecha de inicio de sus actividades lucrativas, para todos los efectos del cobro de los impuestos correspondientes, conforme lo establece el artículo 84 de la ley 106 de 1973. De lo contrario, el contribuyente que incumpla con esta comunicación será considerado defraudador del fisco municipal y quedará obligado a pagar el impuesto respectivo y sus recargos, según lo previsto en el artículo 85 del mismo cuerpo normativo.

En cuanto a la segunda interrogante, me permito anotar que de conformidad con lo previsto por el artículo 40 de la Constitución Política de la República **no se establecerá impuesto o contribución para el ejercicio de las profesiones liberales y de los oficios y las artes.**

En igual sentido, el numeral 1 del artículo 13 del acuerdo municipal 162 de 19 de diciembre de 2006, que reorganiza y actualiza el Sistema Tributario del Municipio de Panamá, modificado por el acuerdo 162 de 2010, establece que están exentas de impuesto o contribuciones las actividades y servicios que recae sobre el ejercicio de las profesiones liberales, de los oficios y las artes.

La Sala Tercera de Corte Suprema de Justicia en sentencia de 21 de mayo de 2009, se pronunció de la siguiente manera sobre el cobro de impuestos municipales a una sociedad dedicada al ejercicio de una profesión liberal.

“...que jurisprudencia de esta Sala Tercera, como lo es la contenida en sentencia de 21 de julio de 1993, que cita a su vez el fallo de 6 de noviembre de 1992 y el fallo de 12 de agosto de 1994, ha sido reiterativa al señalar que **el ejercicio de las profesiones liberales** como lo es la odontología, **no están sujetas a ningún gravamen, impuesto o contribución**, en atención a lo dispuesto en el artículo 40 de la Constitución Nacional, **en la medida que no explotan actividades industriales, comerciales o lucrativas.** En adición a ello se hizo alusión a jurisprudencia que ha establecido que el numeral 48 del artículo 74 de la ley 106 es amplio en cuanto permite a los municipios establecer tributos sobre actividades que no estén expresamente determinadas en la Ley, no obstante, no permite a los Municipios gravar lo que ya ha sido gravado por la nación, ni tampoco faculta a los municipios para “inventar” tributos, como es el caso de gravar con impuestos actividades no lucrativas”; es más, se insta para que estos tributos consten en forma expresa y detallada en el respectivo acuerdo municipal que los regula, y ello es en atención a la potestad tributaria de los Municipios que es derivada, es decir, que emana principalmente y en forma inmediata de la Ley. (Cfr. Sentencias de 26 de febrero de 1993 y de 4 de abril de 2003).

... En este caso, la Sala puede constatar que SERVICIOS ODONTOLÓGICOS, S.A., al igual que CLINICA ARANGO ORILLAC (CLARO, S.A.) se trata

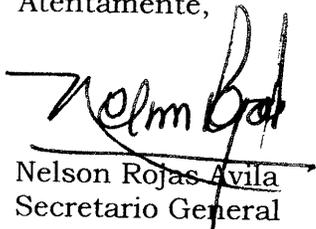
de una sociedad anónima que presta únicamente servicio de odontología , es decir, **ejecuta actos civiles como lo es el ejercicio de una profesión liberal.** Siendo así, **no es dable gravar con impuestos o contribuciones municipales a esa sociedad, ya que no ejerce actividades de naturaleza comercial.**

...”

En virtud de lo anterior, somos de opinión que no resulta viable el cobro de ningún tipo de impuestos municipales, sobre actividades y servicios que se originen del ejercicio de las profesiones liberales, los oficios y las artes, conforme lo prevén el artículo 40 de la Constitución Política y el numeral 1 del artículo 13 del acuerdo municipal 162 de 2006, modificado por el acuerdo municipal 162 de 2010, del Consejo Municipal de Panamá.

Hago propicia la ocasión, para expresarle mi más sincero respeto y consideración.

Atentamente,

  
Nelson Rojas Avila  
Secretario General

NRA/au.

