



República de Panamá
Procuraduría de la Administración

Panamá, 16 de agosto de 2024
Nota C-159-24

Su Excelencia
José Luis Andrade Alegre
Ministro de Obras Públicas
Ciudad

Ref.: Cálculo de intereses moratorios provenientes de contratos públicos.

Señor Ministro:

Atendiendo la atribución constitucional consagrada en el numeral 5 del artículo 220 de la Carta Magna, y lo dispuesto en el numeral 1 del artículo 6 de la Ley No.38 de 31 de julio de 2000, "Que aprueba el Estatuto Orgánico de la Procuraduría de la Administración, regula el Procedimiento Administrativo General y dicta disposiciones especiales", se da respuesta a su Nota DM AL 1057-2024 de 22 de julio de 2024, recibida el día 30 de julio de 2024, mediante la cual eleva consulta a este Despacho, en los siguientes términos:

- "1. Desde cuándo se empieza a contar el interés moratorio en los contratos corrientes ¿Desde la fecha que establece el pliego de cargo y el contrato como fecha de pago o luego del Refrendo de la Contraloría General de la República de conformidad con lo que establece el Código Fiscal y la Ley 32 de 1984?
2. Desde cuándo se empieza a contar el interés moratorio en los contratos llave en mano ¿Desde la fecha que establece el pliego de cargo y el contrato como fecha de pago, tomando en cuenta la Resolución MEF-RES-2021-2015 de 17 de septiembre de 2021 o luego del Refrendo de la Contraloría General de la República de conformidad con lo que establece el Código Fiscal y la Ley 32 de 1984?
3. Si se reconoce el interés moratorio, ¿en el caso de los contratos llave en mano quién es el competente para realizar dicho cálculo, el Ministerio de Economía y Finanzas o la entidad contratante?"

Esta Procuraduría, respecto de las dos primeras preguntas, relacionadas con los contratos corrientes y contratos llave en mano, respectivamente, es de la opinión jurídica que, el derecho al reconocimiento y cancelación de posibles intereses moratorios a favor del contratista, en caso que el bien, servicio u obra recibido por el Estado, sea cancelado con posterioridad a la fecha prevista en el pliego de cargos y contrato respectivo, por causas no imputables al contratista; se origina con el vencimiento del plazo de pago acordado, contado a partir de la fecha del refrendo de la Contraloría General de la República, en virtud de lo dispuesto en el artículo 280 de la Constitución Política, el artículo 1076 del Código Fiscal, los artículos 73 y 74 de la Ley No.32 de 8 de noviembre de 1984, el artículo 17 de la Ley No.56 de 17 de septiembre de 2013 y el numeral 10 del artículo 21 y artículo 100 del Texto Único de la Ley No.22 de 27 de junio de 2006.

En cuanto a su tercera y última interrogante, relativa al reconocimiento y cálculo de los intereses moratorios, en los contratos llave en mano o modalidad similar, regidos por la Resolución Ministerial No.MEF-RES-2021-

2015 de 17 de septiembre de 2021, este Despacho considera que, corresponde al Ministerio de Economía y Finanzas, en caso que el retraso en el pago le sea imputable por razones de procedimiento, sin perjuicio de las facultades de la Contraloría General de la República, en virtud de lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 1076 de Código Fiscal, el artículo 70 del Código de Procedimiento Tributario, el artículo 73 de la Ley No.32 de 8 de noviembre de 1984, el artículo 17 de la Ley No.56 de 17 de septiembre de 2013, el numeral 10 del artículo 21 y artículo 100 del Texto Único de la Ley No.22 de 27 de junio de 2006, y los artículos 28 y 29 de la Resolución Ministerial No.MEF-RES-2021-2015 de 17 de septiembre de 2021.

Es importante en primera instancia indicar, que la respuesta brindada a través de la presente consulta, no constituye un pronunciamiento de fondo, o un criterio legal concluyente, que determine una posición vinculante, en cuanto a lo consultado.

- Sustento jurídico de la Procuraduría de la Administración:

I. **Del principio de legalidad.**

El principio de legalidad se encuentra consagrado en el artículo 18 de la Constitución Política de Panamá, y el artículo 34 de la Ley No.38 de 31 de julio de 2000, que regula el Procedimiento Administrativo General, que a la letra enuncian:

“Artículo 18. Los particulares solo son responsables ante las autoridades por infracción de la Constitución o de la Ley.

Los servidores públicos lo son por esas mismas causas y también por extralimitación de funciones o por omisión en el ejercicio de éstas.”

“Artículo 34. Las actuaciones administrativas en todas las entidades públicas se efectuarán con arreglo a normas de informalidad, imparcialidad, uniformidad, economía, celeridad y eficacia, garantizando la realización oportuna de la función administrativa, sin menoscabo del debido proceso legal, con objetividad y con apego al principio de estricta legalidad. ...”

Conforme este principio de derecho público, todos los actos administrativos deben estar sometidos a las leyes, estableciendo así un límite a los poderes del Estado, esto es que deben ejercerse con apego a la ley vigente y la jurisprudencia. En otras palabras, el servidor público sólo puede hacer lo que la ley le permita¹.

El reconocido jurista argentino, Roberto José Dromi, especialista en Derecho Administrativo, sostiene que *"el principio de la legalidad es la columna vertebral de la actuación administrativa y por ello puede concebirse como extremo al procedimiento, constituyendo simultáneamente la condición esencial para su existencia. Agrega que el mismo se determina jurídicamente por la concurrencia de cuatro condiciones que forman su contexto: 1) delimitación de su aplicación (reserva de ley); 2) ordenación jerárquica de sujeción de las normas a la ley; 3) determinación de selección de normas aplicables al caso en concreto, y 4) precisión de los poderes que la norma confiere a la Administración."* (Derecho Administrativo, Argentina, libro 12 Ed, Hispania Libros-2009, página 111).

¹ *"... se puede concluir que la finalidad del principio de estricta legalidad, es garantizar que la actuación de las autoridades públicas se sujete a un conjunto de reglas y normas previamente establecidas, de forma tal que se evite toda arbitrariedad o abuso de poder que pueda afectar a los administrados".* Sentencia de 24 de septiembre de 2020 de la Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo y Laboral de la Corte Suprema de Justicia de Panamá.

Es importante señalar que la Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo y Laboral de la Corte Suprema de Justicia de Panamá, ha externalizado por medio de su jurisprudencia, decisiones judiciales refiriéndose al importante principio de estricta legalidad, acentuando su finalidad. Al respecto, a través de la Resolución fechada 10 de julio de 2019, manifestó lo siguiente:

“...
Así pues, de una lectura de las disposiciones legales anteriores, se puede concluir que la finalidad del principio de estricta legalidad, es garantizar que la actuación de las autoridades públicas se sujete a un conjunto de reglas y normas previamente establecidas, de forma tal que se evite toda arbitrariedad o abuso de poder que puede afectar a los administrados.”

Se desprende así, con meridiana claridad, que los actos administrativos que en el ejercicio de sus funciones emitan los servidores públicos, deben limitarse a lo permitido por la ley y, en estricto cumplimiento del mandato constitucional, tal comportamiento revestirá y asegurará que el acto emitido se presuma igualmente legal.

II. Del Principio de Debido Proceso.

El debido proceso está consagrado en el artículo 32 de la Constitución Política, como principio fundamental para la protección de los derechos individuales frente al ejercicio arbitrario del poder estatal, obligando a la administración a respetar las garantías y formalidades que integran el proceso legal, al señalar que *“nadie será juzgado, sino por autoridad competente y conforme a los trámites legales...”*.

El Pleno de la Corte Suprema de Justicia, en Sentencia de 4 de mayo de 2015, frente a una acción de amparo de garantías constitucionales (Exp.936-13), reconoce al debido proceso como institución de garantía para el individuo, en los términos seguidamente expuestos:

“Es así como el debido proceso está constituido por una serie de elementos dirigidos a asegurar la efectiva o adecuada defensa de las partes en el mismo. A estos elementos procesales se refiere el Doctor Arturo Hoyos en su obra sobre el debido proceso, al indicar que:

“si se viola alguno de dichos elementos de tal manera que se afecte la posibilidad de las personas de defender efectivamente sus derechos (ya sea por violación del derecho a ser oído; por falta de la debida notificación, ausencia de bilateralidad, o contradicción del derecho a aportar pruebas; de la posibilidad de hacer uso de medio de impugnación contra resoluciones judiciales; falta total de motivación de éstas; tramitación de procesos no regulados mediante ley; pretermisión de una instancia; seguirse un trámite distinto al previsto en la ley -proceso monitorio en vez de uno ordinario; ejecución de sentencia en vez de proceso ejecutivo; notificación por edicto cuando debe ser personal; sentencia arbitraria que, por ejemplo, desconoce la cosa juzgada material-) ante tribunal competente, la sanción correspondiente será la nulidad constitucional” (HOYOS, Arturo. El debido proceso. Editorial Temis, S.A., Santa Fé de Bogotá, 1995, págs.89-90).”

De otro lado, en el ámbito administrativo, los artículos 36 y 201, numeral 31, de la Ley No.38 de 31 de julio de 2000, en su condición de *lex generalis*, en concordancia con la Carta Magna y la jurisprudencia nacional, abordan el concepto del debido proceso, como una garantía jurídica conforme la cual, ningún acto

administrativo puede realizarse en detrimento de la norma jurídica, en cuanto, entre otros, a la competencia de la autoridad administrativa y a los trámites realizados.

III. Del Código Fiscal.

El Código Fiscal², en el artículo 1058 del Título I "*De la Dirección del Tesoro Nacional*" del Libro V "*De la Administración y Fiscalización del Tesoro Nacional*", estipula que la "*dirección activa y la pasiva del Tesoro Nacional, corresponden al Órgano Ejecutivo*".

La dirección activa del Tesoro Nacional, según estipulan los artículos 1063 y numeral 1 del artículo 1064 *ibídem*, compete a la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, en lo tocante al ejercicio de la recaudación de los impuestos, tasas, contribuciones y rentas de carácter interno³, salvo aquellos asignados por Ley a otras instituciones del Estado.

Cabe destacar que el Código Fiscal, en términos generales, ordena que los recursos provenientes de los "*impuestos, rentas, bienes, derechos y servicios*" surtan el fondo común⁴ del Tesoro Nacional (artículo 692) y que los mismos no puedan estar asignados de forma directa a gastos específicos (artículo 693), ocasionando con ello que la utilización de los recursos ingresados en el Tesoro Nacional, sea resultado de una gestión de administración financiera, que comprende presupuesto, contabilidad, tesorería, crédito público y auditoría gubernamental⁵.

Ahora bien, la dirección pasiva del Tesoro Nacional, conforme los artículos 1076, 1078 y 1082 del Código Fiscal, está atribuida al Ministerio de Economía y Finanzas, expuesta como el ejercicio de las funciones de administración financiera y de la ordenación de pagos.

"Artículo 1076. Ninguna erogación del Tesoro es válida si no concurren los siguientes requisitos:

1. *Que en el Presupuesto haya sido apropiada la partida correspondiente, o que se haya abierto el correspondiente crédito adicional;*
2. *Que el funcionario respectivo haya hecho el **reconocimiento del crédito a cargo del Tesoro**;*
3. *Que el Ordenador haya expedido la orden de pago correspondiente y que **la Contraloría General de la República haya fiscalizado y refrendado dicha orden**; y,*
4. *Que se haya verificado el pago con arreglo a la orden respectiva."*

(Lo resaltado es del Despacho)

En este artículo 1076 *ibídem*, se decretan las condiciones que debe cumplirse para realizar pagos contra el Tesoro, que son la existencia de partida presupuestaria, el reconocimiento del crédito por el funcionario responsable, la fiscalización y refrendo de la Contraloría General de la República, y la realización del pago conforme el monto y condiciones de la orden de pago.

² Ley No.8 de 27 de Enero de 1956, "Por la cual se aprueba el Código Fiscal de la República". Publicada en la Gaceta Oficial No.12995 de 29 de junio de 1956.

³ Cfr. artículo 1 del Decreto No.781 de 9 de enero 1946, "Por el cual se reorganiza la Administración General de Rentas Internas, se determina su personal, se le asigna sueldos y se deroga el Decreto No.132 de 1941". Publicado en la Gaceta Oficial No.9895 de 11 de enero de 1946.

⁴ Cfr. artículos 27, 28 y 31 de la Ley No.56 de 17 de septiembre de 2013, "Que crea el Sistema Nacional de Tesorería y la Cuenta Única del Tesoro Nacional". Publicada en la Gaceta Oficial No 27376 de 18 de septiembre de 2013.

⁵ Cfr. <https://www.mef.gob.pa/direccion-general-de-tesoreria/>

Añade el artículo 1081 ibidem, que "*Ninguna orden o libramiento girado en relación con erogaciones de fondos nacionales será válido si no está firmado por el Ministro de Economía y Finanzas... y refrendado por el Contralor General... El Contralor General o su delegado no refrendarán esa orden o libramiento mientras la respectiva cuenta no haya sido fiscalizada*". De este artículo se puede inferir la prohibición a la Contraloría General de la República de refrendar un pago sin haber realizado un previo examen de la cuenta⁶.

El artículo 1117 ibidem contempla que los gastos públicos en general se pagarán contra el "*fondo común*", en el cual se depositarán los ingresos comprendidos en el Presupuesto General del Estado, excepto el caso de "*fondos especiales para fines determinados*".

IV. Del Código de Procedimiento Tributario.

La Ley No.76 de 2019⁷, vigente desde el 1 de junio de 2014, en su artículo 65, precisa que los intereses moratorios constituyen parte de la deuda tributaria de los contribuyentes, mientras que en su artículo 70 señala que:

"Artículo 70. Intereses y recargos por pago fuera de plazo. El no pago en tiempo de los créditos derivados de la obligación tributaria generará un interés moratorio por mes o fracción de mes, contado a partir de la fecha en que el crédito debió ser pagado y hasta su cancelación. Este interés moratorio será de dos puntos porcentuales sobre la tasa de referencia del mercado que indique anualmente la Superintendencia de Bancos.

La tasa de referencia del mercado se fijará en atención a la cobrada por los bancos comerciales locales durante los seis meses anteriores en financiamientos bancarios comerciales.

Los pagos correspondientes a declaraciones presentadas fuera de plazo sin requerimiento previo, así como las liquidaciones derivadas de declaraciones presentadas fuera de plazo sin requerimiento previo, sufrirán un recargo del 10%, con exclusión de las sanciones que, en otro caso, hubieran podido exigirse, pero no de los intereses previstos en este artículo."

(Lo resaltado es del Despacho)

En opinión de esta Procuraduría, la excerpta ut supra subroga al artículo 1072-A del Código Fiscal⁸ y regula la alícuota aplicable para determinar los intereses moratorios (*dos puntos porcentuales por mes o fracción de mes*) causados por créditos derivados de obligaciones tributarias (v.g. el producto de los bienes nacionales, servicios nacionales, rentas o impuestos, entre otros⁹), vencidos y no pagados dentro del plazo legal establecido.

V. De la Contraloría General de la República.

La Contraloría General de la República es una entidad fiscalizadora, de carácter autónomo y rango constitucional; encargada de ejercer el control preventivo y posterior de la legalidad de los actos de la

⁶ Cfr. artículos 25 y 28 de la Ley No.32 de 8 de noviembre de 1984.

⁷ Ley No.76 de 13 de febrero de 2019, "Que aprueba el Código de Procedimiento Tributario de la República de Panamá". Publicada en la Gaceta Oficial No.28714-B de 14 de febrero de 2019.

⁸ Cfr. artículo 390 del Código de Procedimiento Tributario.

⁹ Cfr. artículo 4 del Código Fiscal.

administración pública, fiscalizando el ingreso y la inversión de los fondos fiscales, municipales y de los demás organismos y servicios que determinen las leyes, al igual que examinar y juzgar las cuentas de las personas, que tengan a su cargo bienes fiscales y municipales, llevar la contabilidad general de la Nación y desempeñar las demás funciones encomendadas por la ley.

Este Despacho, en diversos dictámenes jurídicos¹⁰, ha resaltado que el numeral 2 del artículo 280 de la Carta Magna consagra la función que ejerce la Contraloría General de la República de "fiscalizar y regular, mediante el control previo o posterior, todos los actos de manejo de fondos y otros bienes públicos".

En tal sentido, la Ley No.32 de 1984¹¹, Orgánica de la Contraloría General de la República, desarrolla esta facultad constitucional, de la siguiente manera:

"Artículo 1. La Contraloría General de la República es un organismo estatal independiente, de carácter técnico, que actúa con plena autonomía funcional, administrativa, operativa y presupuestaria, sin recibir instrucción de ninguna autoridad, órgano del Estado o persona, cuya misión es fiscalizar, regular y controlar los movimientos de los fondos y bienes públicos, así como examinar, intervenir y fenecer las cuentas relativas a estos.

..."

"Artículo 2. La acción de la Contraloría General se ejerce sobre todas las personas y organismos que tengan a su cargo la custodia o el manejo de fondos o bienes del Estado, de los municipios, juntas comunales, empresas estatales y entidades autónomas y semi autónomas, en el país o en el extranjero. ... "

"Artículo 11. Para el cumplimiento de su misión, la Contraloría General ejercerá las siguientes atribuciones:

...

2. *Fiscalizará, regulará y controlará todos los actos de manejo de fondos y otros bienes públicos, a fin de que tales actos se realicen con corrección y según lo establecido en las normas jurídicas respectivas.*

..."

(Lo resaltado es del Despacho)

De ahí, queda claro que la acción fiscalizadora que ejerce la Contraloría General, será ejercida sin excepción sobre todas las personas naturales o jurídicas que tengan a su cargo la custodia y/o el manejo de fondos públicos, sean estas, entidades autónomas o semiautónomas, según lo establecido en el Manual de Clasificaciones Presupuestarias del Gasto Público¹².

En relación con el refrendo, la Ley No.32 de 8 de noviembre de 1984 preceptúa que es una función de rango constitucional, a la que están sometidas todas las erogaciones que efectúe el Estado, al manifestar que la Contraloría General de la República:

¹⁰ Cfr. Nota C-123-23 de 25 de agosto de 2023.

¹¹ Ley No.32 de 8 de noviembre de 1984, "Por la cual se adopta la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República". Publicada en la Gaceta Oficial No.20188 de 20 de noviembre de 1984.

¹² Cfr. Resolución No.MEF-RES-2018-819 de 29 de marzo de 2018 del Ministerio de Economía y Finanzas, "Por la cual se aprueba el Manual de Clasificaciones Presupuestarias del Gasto Público, Versión Actualizada 2018". Gaceta Oficial No.28500-A de 09 de abril de 2018.

- "Refrendará o improbará los desembolsos de fondos públicos y los actos que afecten o puedan afectar al patrimonio público", y que el mismo obedece al mandato constitucional (artículo 45);
- "Refrendará todos los contratos que celebren las entidades públicas y que impliquen erogación de fondos o afectación de sus patrimonios" (artículo 48);
- "Son atribuciones del Contralor General... c) Refrendar las planillas, las cuentas contra el Tesoro Nacional y los contratos que celebre la Nación y que impliquen erogación de fondos públicos o afectación de patrimonios públicos" (literal c del artículo 55);
- "Improbará toda orden de pago contra un Tesoro Público y los actos administrativos que afecten un patrimonio público, siempre que se funde en razones de orden legal o económico que ameriten tal medida" (artículo 77).

"Artículo 73. Ningún crédito se considerará como liquidado definitivamente en contra del Tesoro Nacional o cualquier otro tesoro público sino después de que haya sido aprobado por el Ministerio o entidad respectiva y por la Contraloría General de la República."

(Lo resaltado es del Despacho)

"Artículo 74. Toda orden de pago que se emita con cargo al Tesoro Nacional o contra cualquier otro Tesoro Público deberá ser sometida al refrendo de la Contraloría General, sin cuyo requisito no podrá ser pagada. A tal efecto, la Contraloría verificará:

- a) Que ha sido emitida de acuerdo con las disposiciones legales sobre la materia;
- b) Que está debidamente **imputada al presupuesto**;
- c) Que la partida presupuestaria respectiva tiene saldo disponible para cubrir la erogación;
- ch) Que ha sido **emitida para pagar bienes recibidos o servicios efectivamente prestados**, salvo las excepciones establecidas en la Ley; y,
- d) Que el beneficiario de la orden es titular efectivo del crédito."

(Lo resaltado es del Despacho)

En este orden de ideas, ocupa especial relevancia para la presente consulta, lo dispuesto en el artículo 73 ibídem, que sólo permite estimar como liquidadas¹³ a aquellas cuentas contra el Tesoro, que previamente hayan sido aprobadas por la institución contratante y refrendadas por la Contraloría General de la República, y el artículo 74 ídem que condiciona el pago de las cuentas contra el Tesoro al refrendo.

Por su parte, la Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo y Laboral de la Corte Suprema de Justicia, en Sentencia de 28 de septiembre de 2022, ante solicitud de viabilidad jurídica del refrendo, explica que los actos administrativos que requieren del refrendo, nacen al mundo jurídico cuando se les concede el mismo, en los términos transcritos a continuación:

"En este punto, esta Superioridad estima conveniente recordar que, los Actos Administrativos que requieran el Refrendo de la Entidad Fiscalizadora -como es el caso de los Contratos Públicos-, no surgen a la vida jurídica, ni producen los efectos ni las obligaciones que les son propios, hasta tanto no hayan sido refrendados por dicha Entidad Pública.

En ese sentido, los Contratos Públicos constituyen Actos Administrativos complejos, que deben contar con las autorizaciones necesarias para surgir a la vida jurídica, pues no sólo requieren el consentimiento y la firma de las partes, como ocurre en los

¹³ Conforme la Real Academia Española, liquidar es "Determinar en dinero el importe de una deuda". <https://dle.rae.es/liquidar>

Contratos Civiles, sino que por mandato expreso de la Ley, necesitan del Refrendo de la Contraloría General de la República, para considerarse perfeccionados y puedan generar derechos y obligaciones para las partes.

Así, a través de distintos Pronunciamientos, este Tribunal ha destacado la importancia del Refrendo por parte del Ente Fiscalizador del Estado, como es el caso de la Resolución de 31 de agosto de 2017, en que se indicó lo siguiente:

*"A fin de determinar la viabilidad del pago, cuyo pronunciamiento se solicita a esta Superioridad, se hace necesario de forma previa señalar **que refrendo (sic) es un acto administrativo de aprobación**, realizado por el Contralor General, **dentro del contexto de su rol de fiscalización de la hacienda pública, que tiene como objeto verificar la adecuación del acto a refrendar, con el ordenamiento jurídico vigente.***

*Por tanto, debe considerarse el refrendo del contralor como una aprobación al pago solicitado, para que el acto administrativo de contratación o compra en firme pueda tener eficacia, o en otras palabras para que pueda ejecutarse. Así las cosas, **los actos administrativos que requieran el refrendo, no surgen a la vida jurídica, es decir, no producen efectos ni obligaciones que le son propios, hasta tanto no hayan sido refrendados por la Contraloría General de la República...**".*

(Lo resaltado es del Despacho)

De lo antes expuesto, es dable a esta Procuraduría estimar que, consecuencia del refrendo de la Contraloría General de la República, se perfecciona la gestión de cobros¹⁴ pertinente -dentro de la cual se determina el monto exacto a pagar al contratista-, y con ello surge la obligación de cancelar el monto respectivo.

Para mejor comprensión, es menester entender que, durante el análisis de la cuenta presentada por parte del contratista, la entidad contratante, o posteriormente la entidad fiscalizadora, pueden solicitar que se absuelvan observaciones o modifique la gestión de cobro correspondiente, a fin que la misma esté acorde con el ordenamiento jurídico patrio, por lo que, a criterio de este Despacho, resulta razonable interpretar que el plazo de pago establecido en el pliego de cargos o en el contrato inicia con el refrendo de la gestión de cobro.

VI. Del Ministerio de Economía y Finanzas.

El Ministerio de Economía y Finanzas, creado por la Ley No.97 de 21 de diciembre de 1998, publicada en la Gaceta Oficial No.23698 de 23 de diciembre de 1998, de conformidad con el artículo 1, tiene a su cargo "el diseño y ejecución de las directrices generales y las tareas específicas del Gobierno sobre Hacienda y Tesorería Nacional; la elaboración, ejecución y control del presupuesto general del Estado; el Crédito Público y la modernización del Estado, así como la elaboración y ejecución de la Programación Financiera del Estado".

"Artículo 2. El Ministerio de Economía tendrá las siguientes funciones:

...

B. En materia presupuestaria:

1. Dirigir la **administración presupuestaria del sector público...**
Ejercer la **administración y el manejo del gasto público.**

...

C. En materia de finanzas públicas:

¹⁴ Cfr. numeral 7 del artículo 3 de la Ley No.56 de 17 de septiembre de 2013.

1. **Dirigir la administración financiera del Estado;**
- ...
3. Reconocer, recaudar y fiscalizar todos los tributos establecidos por ley, para atender los gastos que demande la Administración Pública, con excepción de aquellos que se hayan atribuido o se atribuyan expresamente a otros ministerios o entidades oficiales autónomas o semiautónomas;
- ...
9. Reconocer, ordenar e **instruir el pago de todos los gastos** que demande la administración, de los negocios del sector público no financiero, previstos en el Presupuesto General del Estado;
10. Instruir al Banco Nacional de Panamá sobre la política relacionada con el manejo y la **inversión de los fondos excedentes del Tesoro Nacional;**
- ...
13. Coordinar y administrar el **manejo de los recursos financieros del sector público**, a fin de asegurar su óptimo rendimiento, así como la liquidez del **Tesoro Nacional**. Se excluyen del ámbito de la presente disposición, al Banco Nacional de Panamá, a la Caja de Ahorros, a la Autoridad del Canal y a la Caja del Seguro Social;
14. **Privativamente**, establecer principios y normas relativos al manejo de los **recursos financieros del sector público** indicados en el numeral anterior.

..."
(Lo resaltado es del Despacho)

En este orden de ideas, debemos indicar que el artículo 2 de la Ley No.97 de 1998, describe funciones específicas, se otorga al Ministerio de Economía y Finanzas, entre otros, la "administración presupuestaria del sector público", la "administración y manejo del gasto público" y la dirección de la Administración Financiera del Estado¹⁵, integrada por las áreas de presupuesto, contabilidad, tesorería, crédito público y auditoría gubernamental.

En otro aspecto que atañe a esta consulta, la Resolución Ministerial No.MEF-RES-2021-2015¹⁶, aplicable a contratos llave en mano o modalidad similar, en sus artículos 25 y 26, respectivamente aborda las decisiones de diferir y de anticipar las fechas de pago previstas en el pliego de cargos y contrato, indicando que la comunicación será realizada por la entidad contratante, a solicitud del Ministerio de Economía y Finanzas, marcando así la prevalencia ministerial en esta medida administrativa.

En este sentido, el artículo 28 esta resolución ministerial observa que "*en caso de que el Ministerio de Economía y Finanzas, por razones de procedimiento imputables a este, no realice el pago en la fecha original... o en las nuevas fechas de pago producto del diferimiento o anticipo de los mismos, éste asumirá los intereses moratorios que se generen hasta la fecha efectiva del pago*". Seguidamente, indica que "*el contratista, cesionario(s) o cesionario(s) subsiguiente(s) deberá(n) presentar una solicitud formal de pago, que incluya el cálculo y monto de los intereses moratorios... El Ministerio de Economía y Finanzas deberá dar respuesta a dicha solicitud...*".

¹⁵ Cfr. artículo 1 de la Ley No.56 de 2013.

¹⁶ Resolución Ministerial No.MEF-RES-2021-2015 de 17 de septiembre de 2021, "Por la cual se establece el reglamento para el reconocimiento de créditos resultantes de proyectos llave en mano o modalidad similar, a través de Informes de Progreso de Trabajo, cuyo financiamiento haya sido aportado por el propio contratista, la notificación de Cesión de Crédito y la presentación de Gestión de Cobro de los mismos". Publicada en la Gaceta Oficial No.29378-A de 17 de septiembre de 2021.

De igual manera, el artículo 29 *ibidem*, establece que "El Ministerio de Economía y Finanzas o la entidad contratante, según corresponda, asumirá el pago de los costos financieros y/o de estructuración, derivados el diferimiento o el anticipo de las fechas de pago...".

Lo anterior, a criterio de esta Procuraduría, permite colegir que, para los contratos llave en mano o modalidad similar, que estén regidos por la Resolución Ministerial No.MEF-RES-2021-2015 de 17 de septiembre de 2021, el reconocimiento y cálculo de los intereses moratorios corresponde al Ministerio de Economía y Finanzas, en caso que el retraso en el pago le sea imputable por razones de procedimiento (artículo 28), esto sin perjuicio de las facultades de la Contraloría General de la República (numeral 2 del artículo 11 y artículo 73 de la Ley No.32 de 1984).

VII. De la Cuenta Única del Tesoro Nacional.

La Ley No.56 de 2013¹⁷ crea el Sistema Nacional de Tesorería (artículo 4) e implanta la Cuenta Única del Tesoro (artículo 17), "bajo la responsabilidad de un solo administrador de todos los ingresos y contra la cual se realizan todos los pagos que se ejecuten en el ámbito de competencia de la tesorería" (artículo 7), en la que "se concentrarán todos los recursos financieros producto de las recaudaciones en su ámbito legal" (artículo 31), excepto para aquellas instituciones enumeradas en el artículo 28 *ibidem*.

"Artículo 17. A partir de la implantación de la Cuenta Única del Tesoro, la Dirección General de Tesorería y las demás tesorerías que conforman el Sistema Nacional de Tesorería **solo podrán atender las gestiones de cobro** o documento equivalente para el cobro, aprobado por la Dirección General de Tesorería, **que se ajusten a las disposiciones legales aplicables según el concepto de pago, emitidas y aprobadas por autoridad competente de la institución que ejecutó el gasto y con el refrendo que en ley corresponda y demás formalidades que se establezcan.**
(Lo resaltado es del Despacho)

El artículo 17 *ut supra*, explícitamente constriñe la atención y pago de las gestiones de cobro a aquellas aprobadas por la institución pública y, cuando se requiera por ley, que cuenten con el refrendo de la Contraloría General de la República. En otras palabras, la Dirección General de Tesorería, conjunto con las demás tesorerías del Sistema Nacional de Tesorería, no podrá darse curso a las gestiones de cobro que requieran y estén carentes del debido refrendo.

VIII. De la Ley de Contratación Pública.

El Texto Único¹⁸ de la Ley No.22 de 2006¹⁹, ordenado por la Ley No.153 de 2020²⁰, en los numerales 10 y 11 del artículo 21, el numeral 2 del artículo 22 y el artículo 100, consagran el pago de intereses moratorios, a favor del contratista, en caso que el bien, servicio u obra recibido por el Estado, sea cancelado con posterioridad a la fecha prevista en el pliego de cargos y en el contrato respectivo, como se transcribe a continuación:

¹⁷ Ley No.56 de 17 de septiembre de 2013, "Que crea el Sistema Nacional de Tesorería y la Cuenta Única del Tesoro Nacional". Publicada en la Gaceta Oficial No.27376 de 18 de septiembre de 2013,

¹⁸ Publicado en Gaceta Oficial No.29107-A de 7 de septiembre de 2020.

¹⁹ Ley No.22 de 27 de junio de 2006, " Que regula la Contratación Pública y dicta otra disposición". Publicada en la Gaceta Oficial No.25576 de 28 de junio de 2006.

²⁰ Ley No.153 de 8 de mayo de 2020, "Que reforma la Ley 22 de 2006, que regula la Contratación Pública, y dicta otras disposiciones". Gaceta Oficial No. 29020-A de 8 de mayo de 2020.

"Artículo 21. Obligaciones de las entidades contratantes. Son obligaciones de las entidades contratantes las siguientes:

- ...
10. *Efectuar los pagos correspondientes dentro del término previsto en el pliego de cargos y en el contrato respectivo. **Si dicho pago lo realiza la entidad contratante en fecha posterior a la acordada, por causa no imputable al contratista, este tendrá derecho al pago de los intereses moratorios, con base en lo preceptuado en el artículo 70 del Código de Procedimiento Tributario [que subroga al artículo 1072-A del Código Fiscal].** Esto también aplica en caso de que un contratista no pueda ejecutar la obra en el término pactado, debido al incumplimiento de las responsabilidades de la entidad estipuladas en el contrato respectivo.*
 11. **Programar dentro de su presupuesto los fondos necesarios para hacerle frente al pago de intereses moratorios** cuando estos se presenten, de acuerdo con lo preceptuado en el numeral anterior.
- ..." (Lo resaltado es del Despacho)

"Artículo 22. Derecho de los contratistas. Son derechos de los contratistas los siguientes:

1. *Recibir los pagos dentro de los términos previstos en el pliego de cargos y en el contrato respectivo.*
 2. **Recibir el pago de los intereses moratorios** por parte de la entidad correspondiente con base en lo preceptuado en el numeral 10 del artículo anterior.
- ..." (Lo resaltado es del Despacho)

"Artículo 100. Pago. Las entidades contratantes deberán efectuar los **pagos correspondientes dentro del término previsto en el pliego de cargos y en el contrato respectivo.** Si dichos pagos los realiza la entidad contratante en fecha posterior a la acordada, **por causa no imputable al contratista, este tendrá derecho al pago de los intereses moratorios con base en lo preceptuado en el artículo 70 del Código de Procedimiento Tributario [que subroga al artículo 1072-A del Código Fiscal].** Esto también aplica en caso de que un contratista no pueda ejecutar la obra en el término pactado debido al incumplimiento de las responsabilidades de la entidad estipuladas en el contrato respectivo."
(Lo resaltado es del Despacho)

Como se observa, los numerales 10 y 11 del artículo 21 y 2 del artículo 22, ibidem, abordan las obligaciones de las entidades contratantes con sus correlativos derechos de los contratistas, estableciendo genéricamente la obligación de pagar y el derecho a recibir el pago, incluyendo intereses por mora.

Así las cosas, en el numeral 10 del artículo 21 y el artículo 100 del Texto Único de la Ley de Contratación Pública, textos jurídicos vigentes en la actualidad, se hace la remisión al artículo 70 del Código de Procedimiento Tributario, que subroga al artículo 1072-A del Código Fiscal, el cual si bien puede entenderse que está inicialmente concebido para sancionar los retrasos en el cumplimiento de la obligación tributaria sustantiva, a la luz del principio de estricta legalidad²¹ aplica extensivamente al cálculo del monto a pagar en concepto de intereses moratorios a favor del contratista, que atañe a la presente consulta.

²¹ Cfr. artículo 46 de la Ley No.38 de 31 de julio de 2000.

La reglamentación de la Ley de Contratación Pública²², en su artículo 191, anuncia que el reconocimiento de los intereses moratorios será realizado por la resolución motivada, previa solicitud formulada por el contratista, así:

*"Artículo 191. Reconocimiento de intereses moratorios. Si la entidad contratante efectúa los pagos en una fecha posterior a la acordada, **el reconocimiento de intereses moratorios se realizará mediante resolución motivada, previa solicitud del interesado**, y deberá ser emitida dentro de los treinta días hábiles siguientes a la presentación de la solicitud. En las contrataciones de obra pública en que se efectúen pagos por avance de obra, se hará el reconocimiento de intereses por los atrasos en el pago durante la ejecución del contrato respectivo."*
(Lo resaltado es del Despacho)

Por su parte, la Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo y Laboral de la Corte Suprema de Justicia, en Sentencia de 26 de abril de 2019, ante acción de plena jurisdicción, afirma que el derecho al pago de intereses moratorios a favor del contratista, es producto del pago fuera de término por parte del Estado, por causas no imputables al contratista, como se lee a continuación:

*"La normativa en referencia, pone de manifiesto que es una obligación de la entidad contratante hacer los pagos respectivos dentro de los términos previstos en el pliego de cargos y en el contrato respectivo, y **cuando la entidad contratante realiza los pagos en fecha posterior a la acordada, por causa no imputable al contratista**, surge entonces para éste, el derecho al pago de intereses moratorios con base a lo preceptuado en el artículo 1072-A del Código Fiscal, dicho de otra manera, **la simple presentación de una cuenta, no da lugar a intereses moratorios.***

...
*Ello significa que el pago de los intereses moratorios a favor de la contratista, **por causa no imputable a ésta surge cuando la entidad contratante incumple con los pagos dentro de los términos previstos en el pliego de cargos y en el contrato respectivo**, que en este caso particular se señaló, se pagaría por culminación de la obra, conforme lo prevé el pliego y contratos."*
(Lo resaltado es del Despacho)

De lo precedente, es dable extraer las siguientes particularidades:

- La demora de la administración en efectuar los pagos que correspondan al contratista²³, origina el derecho del contratista a que le sean reconocidos y pagados los posibles intereses moratorios que se hayan ocasionado;
- El contratista debe elevar una solicitud de reconocimiento de intereses moratorios ante la entidad contratante²⁴;
- El pago de los intereses moratorios no opera en forma automática, sino que está sujeto a la verificación de la imputabilidad del retraso, es decir que la entidad pública debe verificar si el retraso es atribuible al contratista (o cesionario); y,
- La entidad contratante dispone de un término de treinta días hábiles para pronunciarse, mediante resolución motivada, respecto al reconocimiento de los intereses moratorios reclamados.

²² Decreto Ejecutivo No.439 de 10 de septiembre de 2020, "Que reglamenta la Ley 22 de 2006, que regula la contratación pública". Gaceta Oficial No. 29112 de 14 de septiembre de 2020.

²³ Cfr. numeral 13 del artículo 2 del Texto Único de la Ley No.22 de 27 de junio de 2006.

²⁴ Cfr. numeral 2 del artículo 1076 del Código Fiscal.

Luego de este prolijo análisis jurídico del tema objeto de su consulta, este Despacho concluye de la siguiente manera:

1. Respecto de las dos primeras preguntas, relacionadas con los contratos corrientes y contratos llave en mano, respectivamente, es de la opinión jurídica que el derecho al reconocimiento y cancelación de posibles intereses moratorios a favor del contratista, en caso que el bien, servicio u obra recibido por el Estado, sea cancelado con posterioridad a la fecha prevista en el pliego de cargos y contrato respectivo, por causas no imputables al contratista, se origina con el vencimiento del plazo de pago acordado, contado a partir de la fecha del refrendo de la Contraloría General de la República, en virtud de lo dispuesto en el artículo 280 de la Constitución Política, el artículo 1076 del Código Fiscal, los artículos 73 y 74 de la Ley No.32 de 8 de noviembre de 1984, el artículo 17 de la Ley No.56 de 17 de septiembre de 2013 y el numeral 10 del artículo 21 y artículo 100 del Texto Único de la Ley No.22 de 27 de junio de 2006.
2. En cuanto a su tercera y última interrogante, considera que, para el reconocimiento y cálculo de los intereses moratorios en los contratos llave en mano o modalidad similar, regidos por la Resolución Ministerial No.MEF-RES-2021-2015 de 17 de septiembre de 2021, corresponde al Ministerio de Economía y Finanzas, en caso que el retraso en el pago le sea imputable por razones de procedimiento, sin perjuicio de las facultades de la Contraloría General de la República, en virtud de lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 1076 de Código Fiscal, el artículo 70 del Código de Procedimiento Tributario, el artículo 73 de la Ley No.32 de 8 de noviembre de 1984, el artículo 17 de la Ley No.56 de 17 de septiembre de 2013, el numeral 10 del artículo 21 y artículo 100 del Texto Único de la Ley No.22 de 27 de junio de 2006, y los artículos 28 y 29 de la Resolución Ministerial No.MEF-RES-2021-2015 de 17 de septiembre de 2021.

De esta manera damos respuesta a su solicitud, reiterándole que la opinión aquí vertida, no constituye un pronunciamiento de fondo, o un criterio concluyente que determine una posición vinculante, en cuanto a lo consultado.

Atentamente,


Rigoberto González Montenegro
Procurador de la Administración



RGM/drc
C-138-24