

C-No.250

Panamá, 16 de agosto de 2002.

Licenciada
Clara Cedeño A.
Tesorera Municipal del Distrito de Guararé
Guararé, Provincia de Los Santos

Señora Tesorera:

En cumplimiento de las funciones que nos asigna la Constitución y la Ley N° 38 de 2000, de servir de consejeros jurídicos a los servidores públicos, con mucho gusto procedemos a dar respuesta a la nota N° 110/02 de 18 de julio de 2002, relacionada con el cobro de impuestos municipales por construcción.

Examen de los hechos:

Según manifiesta el Municipio de Guararé, no contaba con los servicios de un Ingeniero Municipal, que realizara los avalúos a las edificaciones o reedificaciones a construir dentro del distrito; no obstante, por esa deficiencia, los cálculos de los impuestos de construcción se hacían con base al precio establecido por el propietario de la obra, que posteriormente era registrado por la Compañía de Bomberos, por medio de un recibo que se enviaba a la Tesorería, a fin de que se efectuarán los cálculos. Cabe señalar, que el mencionado cálculo se realizaba en base al 1% del precio total de la construcción.

El Municipio de Guararé, actualmente forma parte de la Asociación Intermunicipal de Los Santos, la cual cuenta con un ingeniero civil, quien presta los servicios en el área de Ingeniería Municipal a los municipios mancomunados, por lo tanto, es quien está encargado de las inspecciones de las construcciones, para el respectivo cobro de impuestos, tal como lo establece su régimen impositivo.

En virtud de lo señalado, los Representantes de Corregimientos del Municipio de Guararé, consideran que los avalúos ya realizados, deben ser revaluados, ya que a su criterio las construcciones tienen un costo mayor razón por la cual deben de pagar un impuesto diferente, es decir, más elevado al que pagan.

Específicamente, su inquietud va dirigida a lo siguiente:

“Si es legal cobrar la diferencia del impuesto de construcción que han cancelado los contribuyentes y que según el avalúo del Ingeniero Civil, no es el correcto”.

En primer lugar, permítanos hacer algunas consideraciones relacionadas al cobro de impuestos municipales, por las edificaciones y reedificaciones.

Veamos:

La Ley 106 de 1973, en su artículo 74 establece lo siguiente:

“Artículo 74: Son gravables por los municipios con impuestos y contribuciones todas las actividades comerciales o lucrativas de cualquier clase que se realicen en el distrito”.

Por su parte, el artículo 75, refiriéndose a las actividades gravables con impuesto municipal, cita las edificaciones y reedificaciones en los siguientes términos:

“Artículo 75: Son gravables por los municipios los negocios, actividades o explotaciones siguientes:

...

21. Edificaciones y Reedificaciones.

De lo expuesto, se colige que por la actividad de edificación o reedificación realizada dentro de un distrito, se debe cobrar el impuesto de construcción, que así establezca el Régimen Impositivo Municipal.

Sobre el permiso de construcción, la ley en comento, en su artículo 76, numeral 4, claramente establece la facultad de los municipios para fijar y cobrar derechos y tasas en los siguientes servicios:

“Artículo 76:

...

4. Licencias para construcciones de obras...”

De la norma reproducida se destaca, que las municipalidades están facultadas para realizar cobros por extender el permiso de construcción.

Sobre el tópico analizado, vale destacar el fallo de 30 de septiembre de 1998, emitido por la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, sobre el cual se analizan las diferencias entre el pago del derecho del permiso de construcción y el pago del impuesto municipal por construcción.

“La Sala observa que el demandante confunde el pago del derecho del permiso de construcción con el pago del impuesto municipal por la construcción como una actividad comercial

lucrativa, y también confunde el concepto de impuesto de Edificación y Reedificación.

El permiso de construcción, tal como lo indica su nombre, es la autorización, permiso o licencia que la Alcaldía otorga para que el propietario de un predio y un constructor inicien y ejecuten una construcción. El artículo 76 de la ley de los municipios los faculta para cobrar un derecho o una suma de dinero determinada para la expedición de ese permiso.

Por otra parte, el artículo 75 de la ley 106 de 1973, indica que la actividad de edificar y reedificar es gravable por los municipios. Este impuesto recae sobre la construcción y se calcula sobre la base del valor de la obra construida. Para ello es necesario que un técnico conocedor de la materia avalúe la obra e informe a las autoridades correspondientes para que sean éstas quienes determinen el impuesto a pagar en este concepto.

Este impuesto sobre la edificación o reedificación no debe confundirse con los impuestos municipales que deben pagar las empresas que se dedican al negocio de la construcción dentro de un determinado distrito, puesto que este impuesto surge de la actividad comercial lucrativa que realizan las empresas”.

Del fallo transcrito se infiere, que los municipios están facultados de acuerdo al artículo 76 numeral 4, de la ley 106 de 1973, al cobro del permiso de construcción, al propietario del predio o dueño de la obra y por otro lado también al cobro del impuesto por construcción, en base al avalúo que debe ser hecho específicamente por un técnico conocedor de la materia, y al cobro del impuesto a las empresas que se dedican a la construcción como una actividad lucrativa.

El Régimen Impositivo del Municipio de Guararé, contenido en el Acuerdo N°35 de 13 de diciembre de 2000, y publicado en Gaceta Oficial N°24,300 de 14 de mayo de 2001, contempla en el Código 1.1.2.8.-4, el porcentaje para calcular el impuesto municipal sobre cualquier tipo de construcción que se realice dentro del distrito, este es de 1% del valor total de la obra, lo que nos indica que la Tesorería Municipal sólo debe limitarse a ese 1% para los cálculos del impuesto respectivo.

Ahora bien, en cuanto al punto objeto de su consulta, este despacho es del criterio que si la Tesorería Municipal de Guararé, le cobró a los contribuyentes el impuesto de construcción con fundamento en lo previsto en su régimen impositivo, no será legal y correcto que a dichos contribuyentes se les cobre un nuevo impuesto con base en el régimen tributario vigente. Tal proceder no se adecua a lo establecido en el artículo 48 de la Constitución Política, el cual consagra el Principio de Legalidad Tributaria. Dicha norma constitucional dispone:

“Artículo 48: Nadie está obligado a pagar contribución ni impuesto, que no estuviere legalmente establecidos y cuya cobranza no se hiciera conforme a la forma prescrita por las Leyes”:

Pues bien, cobrar la diferencia de un impuesto sobre la base de nuevas evaluaciones a obras de construcción, implicaría la modificación del acto administrativo original, lo cual da lugar a que la municipalidad revoque de oficio actos o resoluciones que reconozcan derechos subjetivos a favor de los contribuyentes. Tal actuación no se ajusta a lo legal y justo, y la misma vulnera el principio de irrevocabilidad del acto administrativo.

Sobre dicho principio, el Dr. Olmedo Sanjur señala lo siguiente:

“Tal principio, en lo sustancial consiste en la imposibilidad de revocar, de oficio, un acto administrativo en firme, que declare o reconozca derechos a favor de terceros. Así indica Garrido Falla: Frente al principio de la irrevocabilidad de los actos administrativos declaratorios de derechos.” (Garrido Falla, T.1, p.511, citado por Dr. Sanjur, Olmedo)

No obstante, a lo expresado debemos señalar que la ley 38 de 2000, contempla excepciones, en las cuales se le permite a las entidades públicas, revocar o anular de oficio actos en los cuales se declaren derechos a favor de terceros, tal y como lo señala el artículo 62, en la siguiente forma:

“Artículo 62. Las entidades públicas solamente podrán revocar o anular de oficio una resolución en firme en la que se reconozcan o declaren derechos a favor de terceros, en los siguientes supuestos:

.....

4. Cuando así lo disponga una norma especial.

En todo caso, antes de la adopción de la medida a que se refiere este artículo, la entidad administrativa correspondiente solicitará opinión del Personero o Personera Municipal, si aquella es de carácter municipal; del Fiscal o de la Fiscal de Circuito, si es de carácter provincial; y de la Procuradora o del Procurador de la Administración, si es de carácter nacional. Para ello se remitirán todos los elementos de juicio que sean conducentes al esclarecimiento de los hechos pertinentes”.

Sobre este tópico el artículo 15 de la Ley 106 de 1973, permite la revocación de los actos municipales, en los siguientes términos:

“Artículo 15: Los acuerdos resoluciones y demás actos de los Consejos Municipales, y de los decretos de los Alcaldes sólo podrán ser reformados, suspendidos o anulados por el mismo órgano o autoridad que los hubiere dictado y mediante la misma formalidad que revistieron los actos originales. También

podrán ser suspendidos o anulados por los Tribunales competentes, previo los procedimientos que la ley establezca”.

La norma copiada nos señala, que la administración municipal, está facultada para suspender, reformar y anular sus propios actos, por medio del órgano que lo dictó y bajo las mismas formalidades exigidas para su aprobación. Cabe advertir, que dicho poder de revocatoria no se extiende a los actos que reconocen derechos a favor de terceros.

En conclusión, opinamos que el Municipio de Guararé, no debe proceder a cobrarle a los contribuyentes un nuevo impuesto de construcción luego de los nuevos estudios realizados por el Ingeniero Municipal, ya que dichos contribuyentes cumplieron con el pago del mencionado impuesto con fundamento en lo establecido en el régimen impositivo vigente en ese entonces. De realizarse ese nuevo cobro, ello no estaría acorde con lo preceptuado en el artículo 48 de la Constitución Política.

En esta forma esperamos haber atendido debidamente sus inquietudes, me suscribo atentamente.

Alma Montenegro de Fletcher
Procuradora de la Administración

AMdeF/21/cch.