

REPÚBLICA DE PANAMÁ



Vista Número 1055

MINISTERIO PÚBLICO  
PROCURADURÍA DE LA  
ADMINISTRACIÓN

Panamá, 9 de noviembre de 2015

**Advertencia de  
Ilegalidad.**

**Concepto de la Procuraduría  
de la Administración.**

La firma forense Galindo, Arias & López, actuando en representación de la **Empresa de Distribución Eléctrica Metro Oeste, S.A., (EDEMET)**, solicita que se declare nula, por ilegal, las palabras “**eléctrico**” y “**eléctricas**”, contenida en el artículo primero del Acuerdo 34 de 23 de mayo de 2007, “Por el cual se modifican los códigos 1.1.2.5.30 y 1.1.2.5.35 del Acuerdo 75 de 10 de octubre de 2006”, expedido por el Consejo Municipal de Aguadulce y publicado en Gaceta Oficial 25,921 de 16 de noviembre de 2007, en concepto de impuestos de rótulos de los años 2007 al 2013 de EDEMET.

**Señor Magistrado Presidente de la Sala Tercera, de lo Contencioso  
Administrativo, de la Corte Suprema de Justicia.**

Acudo ante usted de conformidad con lo dispuesto en el numeral 9 del artículo 5 de la Ley 38 de 2000, con la finalidad de emitir el concepto de la Procuraduría respecto a la advertencia de ilegalidad descrita en el margen superior.

**I. Antecedentes.**

Mediante el Decreto Ejecutivo 143 de 29 de septiembre de 2006, se adoptó el Texto único de la Ley 26 de 29 de enero de 1996, adicionada y modificada por el Decreto Ley 10 de 22 de febrero de 2006, la que en su artículo cuarto (4), al referirse a su ámbito de competencia, estableció que por tener incidencia de carácter nacional y, por ende, extradistrital, los servicios públicos de abastecimiento de agua potable, alcantarillado sanitario, electricidad, telecomunicaciones, radio y televisión, así como la transmisión y distribución de gas natural, y los bienes dedicados a la prestación de estos servicios, solamente estarán gravados con tributos de carácter

nacional, con excepción de los impuestos de anuncios y rótulos, placas para vehículos y construcciones y reedificaciones (Cfr. Gaceta Oficial 25,676 de 21 de noviembre de 2006, págs.3).

Posteriormente, se emitió el Acuerdo 75 de 10 de octubre de 2006, por medio del cual se modificó el Acuerdo 81 de 24 de julio de 2002, que reguló la tributación en el Municipio de Aguadulce, el cual fue modificado a su vez por el Acuerdo 34 de 23 de mayo de 2007, en lo relativo a los códigos 1.1.2.5.30 y 1.1.2.5.35.

En atención a lo dispuesto en el citado decreto ejecutivo, se inició formal proceso administrativo por parte de la Tesorería Municipal del Municipio de Aguadulce, tendiente a realizar el cobro del impuesto de rótulos correspondientes a los años que van del 2007 al 2013, contra la Empresa de Distribución Eléctrica Metro-Oeste, S.A. (EDEMET) (Cfr. fojas 6 a 7 del expediente judicial).

## **II. Frase acusada de ilegalidad.**

La apoderada judicial de la **Empresa de Distribución Eléctrica Metro Oeste, S.A. (EDEMET)**, advierte la ilegalidad contra las palabras “**eléctrico**” y “**eléctricas**”, contenidas en el artículo primero del Acuerdo 34 de 23 de mayo de 2007, “Por el cual se modifican los códigos 1.1.2.5.30 y 1.1.2.5.35 del Acuerdo 75 de 10 de octubre de 2006”, expedido por el Consejo Municipal de Aguadulce, publicado en la Gaceta Oficial 25,921 de 16 de noviembre de 2007, y el cual es del tenor siguiente:

**“ARTÍCULO PRIMERO:** Modificar el Código 1.1.2.5.30. RÓTULOS, ANUNCIOS Y AVISOS, del Acuerdo No.75 de 10 de octubre de 2006, el cual quedará así:

Son los ingresos recibidos en concepto del gravamen al nombre del establecimiento o la descripción, distintivo o la propaganda comercial que distinga el respectivo contribuyente, persona natural o jurídica, exhibida en tableros, letreros, tablillas, autos, pancartas y negocios en general, de actividades lucrativas gravables por los Municipios. Igualmente los logos, imágenes, sellos, escudos o identificación en números o cualquier gráfico que identifique o sea distintivo y exclusivo de una empresa, negocio, comercio o cualquier establecimiento que desarrollo

actividades lucrativas. Se consideran dentro de este gravamen los anuncios instalados en los postes del tendido **eléctrico**/telefónico que anuncian a través de un código, números, claves o números distintivos, así como la propiedad de los mismos, llámese medidores instalados en propiedades privadas o del Estado, por parte de empresas telefónicas, **eléctricas**, de cable y televisión.

a) Cuando el rótulo sea solamente el nombre o inscripción, pagará por año de B/.5.00 a B/.50.00.

b) Cuando el rótulo sea distintivo físico o un letrero o un cartel y esté colocado en la pared o en algún lugar dentro de la propiedad del establecimiento, pagará por año de B/.30.00 a B/.50.00.

c) Los anuncios y avisos sobre actividades, espectáculos lucrativos fuera de líneas de propiedad, pagarán de B/.2.00 a B/.50.00.

Los rótulos y anuncios ubicados en cada caseta telefónica, pagarán anualmente de B/.100.00 a B/.150.00.

Los rótulos y anuncios ubicados en cada teléfono sin casetas telefónicas, pagarán anualmente de B/.75.00 a B/.125.00.

Los rótulos y anuncios en mini vallas, sistemas de distribución, oficinas de cobros, centrales de transmisión, antenas de cable y las antenas que se utilicen para cualquier otro servicio lucrativo, pagarán anualmente de B/.30.00 a B/.250.00.

Los rótulos en los medidores, de residencias, comercios e industrias, pagarán por año:

1. Residenciales, de B/.1.00 a B/.2.00 c/u
2. Comerciales, de B/.2.00 a B/.5.00 c/u
3. Industriales, de B/.5.00 a B/.10.00 c/u” (Este Despacho resalta la frase advertida de ilegal).

Según lo argumentado por la parte actora, esta norma será aplicada en el procedimiento administrativo para el cobro de la suma de ciento cuarenta y tres mil novecientos cuarenta y dos balboas con sesenta y cinco centésimos (B/.143,942.65), en concepto de impuesto de rótulos de los años que van del 2007 al 2013, iniciado en su contra, por la Tesorería Municipal de Aguadulce, mediante nota de 12 de agosto de 2014 (Cfr. foja 9 y 10 del expediente judicial).

### **III. Disposiciones que se aducen infringidas.**

El apoderado judicial de la empresa advirtiente aduce la infracción de las siguientes disposiciones legales:

**A.** El artículo 4 del Texto Único de la Ley 26 de 1996, que dispone que por tener incidencia de carácter nacional y, por ende, extradistrital, servicios públicos tales como el de electricidad, así como los bienes dedicados a la prestación de tales servicios, solamente estarán gravados con tributos de carácter nacional, por lo que dichas actividades no podrán ser gravadas con ningún tributo de carácter municipal, a excepción de los impuestos de anuncios y rótulos, placas para vehículos y construcción de edificaciones y reedificaciones (Cfr. fojas 18 del expediente judicial),

**B.** El numeral 8 del artículo 17 de la Ley 106 de 1973, por la cual se desarrollan los artículos 224 y 225 de la Constitución Política de la República, y se organizan las Juntas Comunales y se señalan sus funciones; en donde se establece que los Consejos Municipales tendrán competencia, entre otras cosas, para establecer impuestos, contribuciones, derechos y tasas de conformidad a las leyes, a fin de atender los gastos administrativos, servicios e inversión del municipio (Cfr. foja 27 del expediente judicial).

**C.** El numeral 6 del artículo 21 de la Ley 106 de 1973, que prohíbe a los Consejos gravar con impuestos lo que ya ha sido gravado por la Nación (Cfr. foja 29 del expediente judicial).

**D.** El artículo 74 de la Ley 106 de 1973, que indica que son gravables por los Municipios con impuestos y contribuciones todas las actividades, industriales, comerciales o lucrativas de cualquier clase que se realicen en el distrito (Cfr. foja 30 del expediente judicial).

**E.** El numeral 2 del artículo 75 de la Ley 106 de 1973, que establece el listado de los negocios que son gravables por los Municipios (Cfr. foja 32 a 33 del expediente judicial).

F. El artículo 79 de la Ley 106 de 1973, que establece que las cosas, objetos y servicios ya gravados por la Nación no pueden ser materia de impuestos, derechos y tasas municipales sin que la Ley autorice su establecimiento (Cfr. foja 34 del expediente judicial).

A juicio de la apoderada judicial de la recurrente, el Municipio de Aguadulce, so pretexto de regular el impuesto de rótulos, anuncios y avisos, gravó los distintivos que se colocan en los postes del tendido eléctrico, medidores y demás infraestructuras destinadas a la prestación del servicio público de electricidad, los cuales, en caso de daños a tales bienes, sirven para identificarlos fácilmente e informar a la concesionaria para que la misma los pueda ubicar con exactitud y proceder con las reparaciones (Cfr. fojas 14 del expediente judicial).

#### **IV. Concepto de la Procuraduría de la Administración.**

Para los efectos de lograr una mejor aproximación al tema objeto de estudio, consideramos pertinente citar tres normas que resultan de vital importancia dentro del tema que nos ocupa, a saber, **el numeral 8 del artículo 17 y el numeral 6 del artículo 21 de la Ley 106 de 1973**, por la cual se desarrollan los artículos 224 y 225 de la Constitución Política de la República, y se organizan las Juntas Comunales y se señalan sus funciones; y el **artículo 4 del Decreto Ejecutivo 143 de 29 de septiembre de 2006**, por el cual se adoptó el Texto Único de la Ley 26 de 29 de enero de 1996, adicionada y modificada por el Decreto Ley 10 de 22 de febrero de 2006; los cuales son del tenor siguiente:

“**Artículo 17.** Los Consejos Municipales tendrán competencia exclusiva para el cumplimiento de las siguientes funciones:

...

**8.** Establecer impuestos, contribuciones, derechos y tasas de conformidad con las leyes, para atender los gastos de la administración, servicios e inversiones municipales.”

“**Artículo 21.** Es prohibido a los Consejos:

...

6. Gravar con impuestos lo que ya ha sido gravado por la Nación.”

“**Artículo 4.** Competencia. La Autoridad ejercerá el poder de regular y controlar la prestación de los servicios públicos de abastecimiento de agua potable, alcantarillado sanitario, electricidad, telecomunicaciones, radio y televisión, así como la transmisión y distribución de gas natural, en adelante llamados servicios públicos, según lo establecen la presente Ley y las leyes sectoriales.

Por tener incidencia de carácter nacional y, por ende, extradistrital, y para los fines legales correspondientes, los servicios públicos de abastecimiento de agua potable, alcantarillado sanitario, electricidad, telecomunicaciones, radio y televisión, así como la transmisión y distribución de gas natural, y de los bienes dedicados a la prestación de tales servicios, solamente estarán gravados con tributos de carácter nacional, entre ellos, la contribución nacional establecida en el artículo 5 de la presente Ley. **Por lo tanto, dichas actividades, servicios o bienes destinados a la prestación de los servicios públicos antes mencionados, no podrán ser gravados con ningún tipo de tributo de carácter municipal**, con excepción de los impuestos de anuncios y rótulos, placas para vehículos y construcción de edificaciones y reedificaciones.” (Las negritas son nuestras).

Los artículos arriba citados son de medular importancia dentro del tema que nos ocupa, puesto que los mismos establecen de manera clara la facultad con la que cuentan los Municipios de crear tasas o contribuciones dentro de sus respectivas circunscripciones territoriales a fin de hacerle frente a las obligaciones en las que éstos puedan incurrir en concepto de administración, servicios o inversiones; sin embargo, como ningún derecho, dicha potestad no resulta absoluta, por lo que la propia norma les ha establecido limitaciones en lo que a esta facultad se refiere.

En este sentido, de la lectura de los artículos a los hacemos alusión, se puede desprender claramente el principio, en materia tributaria, a la prohibición de la doble tributación, toda vez que, tanto el numeral 6 del artículo 21 de la Ley 106 de 1973, así como la parte final del segundo párrafo del artículo 4 del Decreto Ejecutivo 143

de 29 de septiembre de 2006, establecen una prohibición taxativa a la imposición de tributos sobre materias que previamente hubiesen sido gravadas por la Nación.

Habiendo aclarado lo anterior, podemos pasar ahora al objeto de la advertencia de ilegalidad que ocupa la atención de este Despacho, en donde la recurrente solicita que las palabras “**eléctrico**” y “**eléctricas**” contenidas en el artículo primero del Acuerdo 34 de 23 de mayo de 2007, por el cual se modifican los códigos 1.1.2.5.30 y 1.1.2.5.35 del Acuerdo 75 de 10 de octubre de 2006, sean declaradas ilegales.

Al analizar el contenido de la norma atacada podemos observar que, en lo medular, la causa de la acción interpuesta la constituye el párrafo que a continuación pasamos a transcribir:

“Se consideran dentro de este gravamen los **anuncios** instalados en los postes del tendido **eléctrico**/telefónico que anuncian a través de un código, números, claves o números distintivos, **así como la propiedad de los mismos**, llámese medidores instalados en propiedades privadas o del Estado, por parte de empresas telefónicas, **eléctricas**, de cable y televisión.”  
(Las negritas son nuestras).

De conformidad al fragmento citado, el Municipio de Aguadulce ha creado un gravamen sobre los anuncios colocados en los postes, que anuncien la propiedad de los mismos, así como los medidores que se encuentren instalados en propiedad privada, tributos que de conformidad a las normas arriba transcritas, a consideración de esta Procuraduría, excede las facultades otorgadas a los municipios en materia impositiva, trayendo esto como consecuencia la ilegalidad de los mismos.

Tal y como indicamos en párrafos que anteceden, si bien la Ley 106 de 1973, reconoce a los municipios la facultad de crear tributos para cumplir con sus obligaciones tanto administrativas como de inversión, la propia norma, así como el Decreto Ejecutivo 143 de 29 de septiembre de 2006, por el cual se adoptó el Texto

Única de la Ley 26 de 29 de enero de 1996, establece una limitante importante a dicha discrecionalidad, como lo es la doble tributación.

Al revisar el contenido del gravamen podemos observar que el mismo no se enmarca dentro de las excepciones establecidas en el artículo 4 del Decreto Ejecutivo 143 de 2006; ya que, de conformidad a las constancias que reposan en autos, los mismos no tienen fines publicitarios, al contrario, su objetivo, es distinguir e individualizar cada uno de los postes a fin de poder brindar un mejor servicio en la eventualidad que surja un daño sobre alguno de éstos.

Si bien el decreto arriba aludido establece, a manera de excepción, la posibilidad de crear impuestos por la colocación de anuncios y rótulos, lo anterior se encuentra condicionado a que éstos no estén destinados o formen parte de la prestación del servicio en sí, requisito que a nuestra consideración no se cumple en el caso que nos ocupa, toda vez que los rótulos en base a los cuales se busca cobrar el tributo, se encuentran destinados de manera directa a la prestación del servicio. En este sentido cobra relevancia el contenido del artículo 4 del decreto en mención, al indicar este que, *por tener incidencia de carácter nacional y, por ende, extradistrital, y para los fines legales correspondientes, los servicios públicos de abastecimiento de agua potable, alcantarillado sanitario, **electricidad**, telecomunicaciones, radio y televisión, así como la transmisión y distribución de gas natural, y de los bienes dedicados a la prestación de tales servicios, solamente estarán gravados con tributos de carácter nacional*, siendo parte de estos bienes las identificaciones que puedan llegarse a colocar sobre estos a fin de lograr una correcta identificación de los mismos.

En este sentido, resulta necesario indicar que el fondo de la controversia que nos encontramos solventando en esta oportunidad, ya ha sido objeto de análisis por parte de la Sala Tercera en varias ocasiones. Así las cosas, mediante resolución de 24 de noviembre de 2006, se establecieron, entre otras cosas, lo siguiente:



“Como bien indican los señores peritos tanto de la parte actora (ver fs. 366-370), como de la parte demandada (ver fs. 360-363), luego de referirse a las diferencias entre un logotipo institucional y un logotipo de marca y un anuncio comercial y una señalización para identificación, el concepto de rótulo al cual alude la norma citada guarda relación con el aspecto comercial del mismo, es decir, se emplea con el fin de promover un producto o servicio por medio de imágenes, textos u otros recursos que incitan al consumo. Tal interpretación es, además, la que se desprende del acto impugnado, donde el Tesorero Municipal establece el gravamen con base en la norma citada, pero bajo el concepto de ‘anuncios publicitarios’.

Ocurre, sin embargo, que las calcomanías que la empresa demandante colocó en los postes del tendido eléctrico, apreciables a foja 39 del antecedente, no podían ser objeto de gravamen municipal **por no tener el carácter de "anuncios publicitarios"**. Esta afirmación encuentra respaldo en los informes periciales que en materia de publicidad presentaron las partes, en los cuales destacan que los anuncios en los postes de energía colocados por EDEMET **sólo pretenden identificarlos y enumerarlos**, con el fin de ubicarlos en caso de un daño y dar respuesta en cuanto a la reparación y de ningún modo constituyen un ícono que está vendiendo ni la imagen ni el servicio, pues, sólo identifica y enumera la propiedad de la actora (Carlos De La Guardia, perito de la parte actora, f. 368). Asimismo, "El elemento gráfico utilizado por la Empresa de Distribución Eléctrica Metro-Oeste en sus postes tiene como función la identificación, ya que no promueve el consumo de los servicios que brinda la empresa"(Ariel Barahona, perito de la Tesorería Municipal, f. 362).

Con lo anterior coincide la Lcda. Yara Benítez, perito de la parte actora, quien explica que el etiquetado de los postes y equipos guarda estrecha relación con el Sistema de Gestión de Incidencias de EDEMET, ya que en virtud de la numeración de los postes se pueden realizar búsquedas que permiten localizar el punto exacto donde está ubicado cada poste, para efectos de atender de forma rápida la incidencia que respecto de los mismos se presenten (fs. 345-346).

Por último, el entonces Presidente del Ente Regulador de los Servicios Públicos, en la Nota No. DPER-3629-03 de 18 de noviembre de 2003, manifiesta sobre el punto en debate que las etiquetas numeradas responden a la necesidad de identificar adecuadamente los postes de luminarias y tendido eléctrico y demás equipos que sirven para distribuir la energía eléctrica dentro de la zona de concesión establecida en el contrato de concesión. Agrega, que dicho etiquetado **permite a la actora realizar algunas tareas importantes para la prestación del servicio,**

**como: identificar y localizar geográficamente un poste, una luminaria, un interruptor o un transformador, lo mismo que instalarlos y administrarlos, tanto en el campo como en el inventario contable de la empresa; facilitar su identificación por parte de los clientes para efectos de cualquier reclamo por fallas del servicio, inventariar la propiedad de la infraestructura y finalmente, administrar el mantenimiento (Ver fs. 63-65).**

Los razonamientos expuestos llevan a la Sala a concluir que el funcionario demandado violó el numeral 1.1.2.5.30 del Acuerdo Municipal No. 28 de 15 de abril de 1999, pues, basándose en esta norma, gravó erróneamente por medio del acto acusado las calcomanías que EDEMET fijó en los postes del tendido eléctrico, no con fines comerciales ni publicitarios, sino para identificarlos apropiadamente y ofrecer una mejor prestación del servicio objeto de la concesión estatal. En consecuencia, procede acceder a las pretensiones de la demanda.” (Las negritas son nuestras)

Atendiendo el sentido y alcance de las disposiciones legales y reglamentarias antes citadas, esta Procuraduría solicita al Tribunal se sirva declarar que **SON ES ILEGALES**, las palabras “**eléctrico**” y “**eléctricas**” contenidas en el artículo primero del Acuerdo 34 de 23 de mayo de 2007, Por el cual se modifican los códigos 1.1.2.5.30 y 1.1.2.5.35 del Acuerdo 75 de 10 de octubre de 2006, expedido por el Consejo Municipal de Aguadulce.

**Del Señor Magistrado Presidente,**

Rigoberto González Montenegro  
**Procurador de la Administración**

Mónica I. Castillo Arjona  
**Secretaria General**