ENTRADA N° 227-06 Magistrado Ponente: **VÍCTOR L. BENAVIDES P.** DEMANDA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA DE NULIDAD, interpuesta por la licenciada Yesenia Rodríguez, en representación del INSTITUTO PANAMEÑO DE TURISMO (IPAT), para que se declaren nulos, por ilegales, los Renglones 1.1.2.5.42 y 1.1.2.5.43 del Acuerdo N° 101-40-55 del 27 de diciembre de 2005, emitido por el Concejo Municipal de Colón, publicado en la Gaceta Oficial N° 25,474 de 30 de enero de 2006.

REPÚBLICA DE PANAMÁ

ORGANO JUDICIAL

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

SALA TERCERA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

Panamá, siete (7) de octubre de dos mil diez (2010).

VISTOS:

La licenciada Yesenia Rodríguez, actuando en representación del INSTITUTO PANAMEÑO DE TURISMO (IPAT), ha interpuesto ante la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, demanda contencioso administrativa de nulidad, para que se declaren nulos, por ilegales, los Renglones 1.1.2.5.42 y 1.1.2.5.43 del Acuerdo N° 101-40-55 del 27 de diciembre de 2005, emitido por el Concejo Municipal de Colón, publicado en la Gaceta Oficial N° 25,474 de 30 de enero de 2006.

Admitida la presente acción, por medio de la resolución de 29 de septiembre de 2006 (f.119), se corre en traslado al Presidente del Consejo Municipal de Colón, para que rindiera el informe explicativo de conducta ordenado por el artículo 33 de la Ley 33 de 1946; y a la Procuraduría de la Administración, para que formulase sus descargos.

I. EL ACTO ADMINISTRATIVO IMPUGNADO

El acto administrativo impugnado lo constituyen los Renglones 1.1.2.5.42 y 1.1.2.5.43 del Acuerdo N° 101-40-55 del 27 de diciembre de 2005, emitido por el Concejo Municipal de Colón, publicado en la Gaceta Oficial N° 25,474 de 30 de enero de 2006, los cuales textualmente señalan:

"...

1.1.2.5.42 CASA DE HOSPEDAJE Y PENSIONES

Se refiere a las casas donde se alojan personas en forma permanentes y a las pensiones que son ocupadas por personas de tipo transitorio por períodos de tiempo, pagarán por mes o fracción de mes así:

B/.125.00 a B/.350.00

1.1.2.5.43 HOTELES Y MOTELES

Se refiere al ingreso que se percibe en concepto del gravamen a las casas donde se alojan las personas por un período de tiempo y en el cual se le suministra ciertas comodidades de lujo, pagarán por mes o fracción de mes así:

B/.200.00 a B/.1000.00

..."

II. LOS ARGUMENTOS DE LA PARTE ACTORA

La representante judicial de la Entidad demandante, licenciada Rodríguez, solicita que se declaren como pretensiones contenidas en la demanda de nulidad instaurada, las siguientes:

- Que es nulo, por ilegal, los Renglones 1.1.2.5.42 y 1.1.2.5.43 del Acuerdo Municipal N° 101-40-55 del 27 de diciembre de 2005, expedido por el Concejo Municipal de Colón, por medio del cual se acuerda que todas las Hoteles, Moteles, Casas de Hospedaje y similares deberán pagar una taza fija al Tesoro Municipal de Pedasí el cual reza así:

  ...

- Que en virtud de que los impuestos municipales fijados a las Casas de Hospedaje, Pensiones, Hoteles, Moteles, domiciliadas en el Municipio de Colón establecidos en el Acuerdo Municipal N° 101-40-55 de 27 de diciembre de 2005 expedido por el Consejo Municipal de Colón, contravienen las Tasas y Derechos, fijados mediante Decreto-Ley N° 22 de 15 de septiembre de 1960, artículo 4, acáíte f, Reglamento mediante Resolución N° 75-95 A de 27 de diciembre de 1995, por el cual se reglamenta la Tasa de

Hospedaje por lo que es nulo, por ilegal, el citado Acuerdo. En consecuencia, pedimos sea declarada la nulidad del citado Acuerdo los renglones antes indicados, el cual es violatorio de la Constitución, la Ley y los Decretos que regulan el Instituto Panameño de Turismo.

- Que es nulo por ilegal, el Acuerdo Municipal N° 101-40-55 de 27 de diciembre de 2005. Dado que igualmente infringen el numeral 6 del artículo 21 de la Ley N° 106 de 8 de octubre de 1973, norma que le prohíbe a los Consejos Municipales gravar con impuesto lo que ha sido gravado por la Nación.

III. HECHOS Y OMISIONES EN QUE SE FUNDAMENTA LA DEMANDA

La parte actora presenta como argumentos, insertos en la demanda contencioso administrativa de nulidad incoada, los siguientes:

"**PRIMERO:** Que el Instituto Panameño de Turismo es una Institución autónoma del Estado cuya finalidad primordial es la de fomentar el turismo en nuestro país, facultando en coordinación con otras dependencias del Estado el ingreso y la grata permanencia en el país de los visitantes extranjeros mientras permanezcan en el territorio nacional.
SEGUNDO: Que el Instituto Panameño de Turismo para el logro de los objetivos tiene dentro de sus funciones la de organizar en forma técnica las operaciones del Instituto, administrando los bienes patrimoniales, los fondos y recursos con que cuenta el instituto para su gestión, al igual que reglamentar la forma de cobrar y percibir sus ingresos.
TERCERO: Que el artículo 4, acápite f del Decreto-Ley N° 22 de 15 de septiembre de 1960, establece el porcentaje que en concepto de Tasa de Hospedaje deben cancelar las empresas dedicadas al servicio de hospedaje cuando dice:
...
CUARTO: Que la norma enunciada en el hecho anterior fue reglamentada por la Junta Directiva del Instituto Panameño de Turismo mediante Resolución N° 75-95 A de 27 de diciembre de 1995, por el cual se reglamenta la Tasa de Hospedaje estableciéndose en el Artículo Segundo que: " ... ".
QUINTO: Que el Consejo Municipal de Colón mediante Acuerdo N° 101-40-55 de 27 de diciembre de 2005, estableció el nuevo Régimen Impositivo de Municipio de Colón, régimen este que establece el procedimiento para el cobro de impuestos o contribuciones Municipales a las **Casas de Hospedaje**, Pensiones Hoteles y Moteles deberán pagar una taza fija al Tesoro Municipal de Colón.
...

(...)
SÉPTIMO: Que el **Acuerdo Municipal N° 101-40-55 de 27 de diciembre de 2005,** establecen en sus consideraciones el pago de los establecimientos de Casa de Hospedaje Pensiones, Hoteles y Moteles un pago mensual en virtud de la actividad que realizan.
OCTAVO: Que los acápites del Acuerdo Municipal N° 101-40-55 de 27 de diciembre de 2005, descrito contravienen lo establecido en el artículo 4, acápite f del Decreto-Ley N° 22 de 15 de septiembre de 1960 sobre las Tasas y Derechos fijadas a favor del IPAT en cuanto al importe de la cuenta del servicio de hospedaje brindado.
NOVENO: Que el citado Acuerdo Municipal de Colón N° 101-40-55 de 27 de diciembre de 2005, enunciado en hechos anteriores, igualmente infringen el numeral 6 del artículo 21 de la Ley 106 de 8 de octubre de 1973, norma que le prohíbe a los Concejos Municipales gravar con impuesto lo que ha sido gravado por la Nación.
DÉCIMO: Que el artículo 234 de la Constitución Nacional de Panamá, establece que "...", por lo que el Acuerdo Municipal del Distrito de Colón N° 101-40-55 de 27 de diciembre de 2005, es violatorio igualmente del Decreto-Ley N° 22 de 15 de septiembre de 1960, el cual en su artículo 4, acápite f, estableció que la Tasa de Servicio de hospedaje deben cobrar a los establecimientos comerciales que presten este servicio de hospedaje.
DÉCIMO PRIMERO: Que el artículo 245 de la Constitución Nacional, establece que "...", de lo anterior se desprende el hecho de que los Municipios no pueden establecer impuestos que tengan incidencia fuera del distrito, por lo que los numerales 1.1.2.5.42 y 1.1.2.5.43 son violatorios del Decreto-Ley 22 de 15 de septiembre de 1960, artículo 4 acápite "f" que establece la Tasa por servicio de hospedaje.
DÉCIMO SEGUNDO: Que igualmente, el artículo 246 de la Constitución Nacional establece las fuentes de ingreso municipal cuando señala que: "..."
DÉCIMO TERCERO: Que el Acuerdo enunciado en hechos anteriores infringe de manera directa lo señalado en la Ley 83 de 22 de diciembre de 1976 norma en la cual se introdujeron modificaciones al régimen orgánico del IPAT, gravándose el negocio de hotelería en la República de Panamá, **cuyo imperio exclusivo es protegido por la Ley 106 de 8 de octubre de 1963.**"

IV. NORMAS LEGALES INFRINGIDAS Y EL CONCEPTO DE LA VIOLACIÓN

Quien acciona, considera que se han vulnerado los textos de las siguientes normas legales:

Decreto-Ley N° 22 de 15 de septiembre de 1960, modificado por la Ley N° 83 de 22 de diciembre de 1976.

"**Artículo 4, Acápite F.** (modificado por el artículo 5 de la Ley N° 83 de 1976). El capital del Instituto estará constituido por:
a) ...
b) ...

f) La totalidad del servicio de hospedaje que por este medio se establece y que consiste en el diez por ciento (10%) del valor total de importe de la cuenta de hospedaje. Esta tasa será percibida por el Instituto Panameño de Turismo, quien la reglamentará.
g) ..."

La demandante manifiesta que los Renglones impugnados violan el Acápite f) del artículo 4 del Decreto-Ley N° 22 de 15 de septiembre de 1960, en el sentido de que los mismos gravan con un nuevo impuesto la actividad de prestación de servicio de hospedaje y hotelería, los cuales han sido gravados previamente por el Decreto-Ley N° 22 de 1960, modificado por la Ley N° 83 de 1976, la cual le introdujo algunas modificaciones al régimen orgánico del INSTITUTO PANAMEÑO DE TURISMO (IPAT).

Resolución N° 75-95 A de 27 de diciembre de 1995.

"**Artículo Segundo.** Los administradores, Dueños o Representantes de las empresas o establecimientos comerciales que presten servicio de hospedaje, retendrán el diez por ciento (10%) del valor total del importe de cada cuenta de hospedaje. Estas personas serán responsables solidarias con el contribuyente del pago del servicio, en caso de que no hagan las retenciones en la forma indicada."

La parte actora sostiene que el Acuerdo Municipal impugnado, viola el contenido del Artículo Segundo de la Resolución N° 75-95 de 27 de diciembre de 1995, promulgada por la Junta Directiva del IPAT, dado que los mismos gravan con nuevos impuestos las actividades que previamente han sido reglamentadas por esta resolución y que fueran gravadas por Ley.

Ley N° 106 de 8 de octubre de 1973

"**Artículo 21.** Es prohibido a los Consejos:
...
6. Gravar con impuestos lo que ya ha sido gravado por la Nación."

"**Artículo 38.** Los Consejos dictarán sus disposiciones por medio de acuerdos o resoluciones que serán de forzoso cumplimiento en el Distrito respectivo tan pronto sean promulgadas, salvo que ellos mismos señalen otra fecha para su vigencia."

Vistas en su conjunto, ambas normas son consideradas vulneradas por la recurrente, en virtud de que el Acuerdo en comento, pretende gravar una

actividad que ha sido previamente gravada por la Ley, la cual gravó igualmente, la actividad de los hoteles que prestan servicios de hospedaje, encontrándose así con impuestos nacionales mensuales.

Quien demanda, en igual forma, estima violados los artículos 234 y 245 de la Constitución Política de la República de Panamá; no obstante, la Sala no se abstendrá de su análisis, ya que ha en reiterada jurisprudencia proferida por esta Corporación de Justicia, se ha señalado que la materia constitucional le es competencia exclusiva, del Pleno de la Corte Suprema de Justicia.

V. INFORME EXPLICATIVO DE CONDUCTA

Mediante Informe Explicativo de Conducta, observable de fojas 129 a 131 del infolio judicial, el Presidente del Consejo Provincial de Colón, sostiene que en apego al Capítulo III, del Título I de la Ley N° 106 de 8 de octubre de 1973, artículo 75, el Municipio de Colón, y cualquier otro Municipio, es competente para gravar las actividades comerciales establecidas en los Renglones impugnados.

Tampoco coincide con el criterio de la demandante, en el sentido de la vulneración de las normas constitucionales, pues el propio artículo 246 de la Carta Magna, señala que serán fuentes de ingresos municipales, además de las que señala la Ley, ...9. el impuesto de degüello.

Aclara a su vez que, el Acuerdo impugnado grava de forma exclusiva las actividades comerciales dentro del distrito de Colón.

Dado lo anterior, solicita de esta Magistratura, la declaratoria de legalidad de los Renglones 1.1.2.5.42 y 1.1.2.5.43 del Acuerdo Municipal N° 101-40-55 de 27 de diciembre de 2005, expedido por el Consejo Municipal de Colón.

VI. CRITERIO DE LA PROCURADURÍA DE LA ADMINISTRACIÓN

Por medio de la Vista Número 514 de 1 de junio de 2009 (fs.156 a 163), el Procurador de la Administración emite sus descargos respecto a la controversia en mención; determinando, luego del análisis de rigor, que los Renglones

1.1.2.5.42 y 1.1.2.5.43 del Acuerdo Municipal N° 101-40-55 de 27 de diciembre de 2005, expedido por el Consejo Municipal de Colón, son nulos, por ilegales.

En consecuencia, solicita a los Magistrados que integran la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, declaren ilegales estos Renglones del Acuerdo Municipal N° 101-40-55 de 27 de diciembre de 2005, dictado por el Concejo Municipal de Colón, por el cual se reglamentó el cobro de la tasa de hospedaje que deben pagar las empresas dedicadas a la actividad de hospedaje y hotelería.

VII. DECISIÓN DE LA SALA

Evacuadas las diligencias respectivas, esta Superioridad procede a resolver la litis, previos los siguientes argumentos.

El acto acusado de nulo, por ilegal, lo representan los Renglones 1.1.2.5.42 y 1.1.2.5.43 del Acuerdo Municipal N° 101-40-55 de 27 de diciembre de 2005, expedido por el Consejo Municipal de Colón, en donde se establece el régimen impositivo para el Municipio de Colón. Dicha tasa oscila, para el primer Renglón (1.1.2.5.42), entre ciento veinticinco balboas con 00/100 (B/.125.00) hasta los trescientos cincuenta balboas con 00/100 (B/.350.00), para casa de hospedaje y pensiones; y para el segundo Renglón (1.1.2.5.43), entre los doscientos balboas con 00/100 (B/.200.00) a mil balboas con 00/100 (B/.1,000.00), para hoteles y moteles.

Examinado el caso in examine, la Sala concluye que le asiste razón a la parte actora, por las razones que procedemos a exponer.

La Corte advierte, en primer lugar, que el Acuerdo N° 101-40-65 de 29 de diciembre de 2009, expedido por el Consejo Municipal de Colón y publicado en Gaceta Oficial N° 26452-A de 21 de enero de 2010, modificó el Renglón 1.1.2.5.43, impugnado en sede contencioso administrativo, mediante la presente demanda de nulidad, en la siguiente forma:

> "**1.1.2.5.43:** Los Hoteles y Moteles se refiere al ingreso que se percibe en concepto del gravamen a las casas donde se alojan las personas por un período de tiempo y en el cual se le suministra

ciertas comodidades de lujo pagarán por mes o fracción de mes así: B/.1,000.00 a B/.2,000.00 Balboas."

En virtud de lo anterior, la Sala concluye que el Renglón 1.1.2.5.43 del nuevo Acuerdo numerado 101-40-65 de 29 de diciembre de 2009, dictado por el Consejo Provincial de Colón, modificó el mismo Renglón previamente establecido con el Acuerdo N° 101-40-55 de 27 de diciembre de 2005, por lo que el objeto demandado dentro de este proceso, Renglón N° 1.1.2.5.43, ha desaparecido y debe declararse, para este Renglón, sustracción de materia.

En cuanto al Renglón N° 1.1.2.5.42, a juicio de esta Corporación de Justicia, lo anterior vulnera en forma manifiesta lo contemplado en los artículos 74 y 79 de la Ley N° 106 de 1973, modificada por la Ley N° 52 de 1984, donde se hace alusión como antes indicamos, a la potestad tributaria de los Municipios de gravar actividades industriales, comerciales o lucrativas *"que se realicen en el Distrito"* y, a los límites impuestos a esa potestad tributaria municipal cuando *"las cosas, objetos y servicios"*, ya hayan sido gravados por la Nación.

Vale destacar que en resolución 14 de septiembre de 2006 (fs.109 a 116), la Sala de lo Contencioso Administrativo suspendió los efectos del Acuerdo Municipal Nº 101-40-55 de 27 de diciembre de 2005, expedido por el Consejo Municipal de Colón, sobre la base de que la demandante logró acreditar que la actividad hotelera ciertamente está gravada por el Decreto Ley N° 22 de 15 de septiembre de 1960, modificado por la Ley N° 83 de 22 de diciembre de 1976.

La Sala observa que en el caso bajo estudio, no existe ninguna Ley que permita a este Consejo Municipal, expedir un impuesto municipal a la actividad citada con incidencia fuera del distrito de Colón.

En cuanto a la violación de los artículos 21, numeral 6; y 38 de la Ley N° 106 de 1973, la Sala reitera que si bien es cierto que el Municipio de Colón tiene la potestad para gravar las actividades industriales, comerciales o lucrativas que se generen en su circunscripción territorial, por la autoridad que le confieren las disposiciones en referencia, no es menos cierto que esa norma legal, que reitera

lo dispuesto en el artículo 242 de la Constitución Nacional, prevé que los impuestos municipales sólo tienen incidencia dentro del distrito, salvo que una Ley formal disponga que el impuesto municipal pueda tener incidencia fuera del distrito, excepción que no se consagra en este caso.

Por otro lado, consta en el expediente que el INSTITUTO PANAMEÑO DE TURISMO (IPAT) ha acreditado, que el Decreto Ley N° 22 de 15 de septiembre de 1960, modificado por la Ley N° 83 de 22 de diciembre de 1976, en su artículo 4, acápite f), que establece el porcentaje que en concepto de tasa de hospedaje deben cancelar las empresas dedicadas a la actividad hotelera o de servicio de hospedaje, que dichas empresas están obligadas a pagar al Estado, en este caso al patrimonio del INSTITUTO PANAMEÑO DE TURISMO (IPAT), *"un diez por ciento (10%) del valor total del importe de la cuenta de hospedaje. Esta tasa será percibida por el INSTITUTO PANAMEÑO DE TURISMO (IPAT), quien la reglamentará"*. Aunado a lo anterior, la reglamentación en referencia, se encuentra evidenciada con la expedición por parte de este ente descentralizado del Estado Panameño, mediante la Resolución N° 75-95 A de 27 de diciembre de 1995, y en específico, su Artículo Segundo. Ello claramente evidencia que esas actividades ya han sido previamente gravadas por la Nación, razón por lo que, tal como lo señala el Procurador de la Administración, el Consejo Municipal de Colón, al crear un tributo o tasa que grava actividades ya gravadas por la Nación, efectúa una doble tributación, en franca oposición a una clara prohibición legal consagrada en el numeral 6 del artículo 21 y en el artículo 79 de la Ley N° 106 de 1973, reformada por la Ley N° 52 de 1984.

En base al concepto de doble tributación, en fallo de 15 de enero de 2009, la Sala Tercera se pronunció de la siguiente forma:

> "...
> La UNIVERSIDAD AMERICANA, S.A. solicita la declaratoria de ilegalidad de la Resolución No. 451 de 1 de febrero de 2007, dictada por el Tesorero Municipal de Panamá, en lo referente al establecimiento del impuesto 0001 Otras Actividades Lucrativas para dicha persona jurídica, por la suma de

QUINIENTOS BALBOAS (B/.500.00) mensuales, a partir de abril de 2006. (fs. 113, 157)

Mediante Resolución No. 587 de 8 de junio de 2007, la Junta Calificadora Municipal del Consejo Municipal de Panamá, resolvió mantener el acto administrativo por el cual se grava con impuestos a la sociedad UNIVERSIDAD AMERICANA, S.A., Contribuyente Municipal No. 02-2003-182, por la Renta Otras Actividades Lucrativas No Especificadas (Renta 1125-9901).

La notificación de esta resolución se efectúo via Edicto No. 587, fijado en el Consejo Municipal de Panamá del 11 al 12 de junio de 2007. (fs. 158-161)

El argumento de ilegalidad atribuido a la resolución demandada, básicamente se sustenta en las premisas siguientes: a) La Nación ya gravó la renta generada por la actividad lucrativa de enseñanza a nivel universitario que desarrolla la UNIVERSIDAD AMERICANA, S.A. b) El Tesorero Municipal sólo podrá aforar las actividades y cobrar impuestos municipales sobre éstas, cuando las mismas han sido descritas de forma expresa y detalladas en un Acuerdo Municipal expedido por el Consejo Municipal. c) No puede gravarse una actividad y cobrar impuestos municipales, si el Acuerdo Municipal que establece el mismo, no está respaldado por una ley que establezca el rubro (sea actividad o hecho impositivo) de forma expresa. d) En la resolución impugnada se establece la vigencia del impuesto en forma retroactiva a la calificación y notificación de la misma al contribuyente, o sea, al 1 de abril de 2006, sin que existiera fundamento legal que lo permitiera.

Señala el actor, que de la actuación descrita resulta la violación de la Ley 106 de 1973, reformada por la Ley 52 de 12 de diciembre de 1984, en los artículos 21, numeral 6; 74; 75, numeral 48; 79 y 91; el artículo 694 del Código Fiscal, modificado por el artículo 13 de la Ley 6 de 2005 y el literal f del artículo 1 del Decreto Ley 16 de 11 de julio de 1963.

Se observa que la UNIVERSIDAD AMERICANA, S.A.,desarrolla la actividad de enseñanza o educación a nivel universitario, la cual fue clasificada por la Tesoreria Municipal de Panamá, en la categoría 0001 otras actividades lucrativas, y establece el impuesto nuevo que debía pagar por dicha actividad, en la suma mensual y a partir de la fecha mencionada en párrafos anteriores.

De acuerdo al informe de la Tesorería Municipal de Panamá, la UNIVERSIDAD AMERICANA, S.A. está organizada en forma societaria, con fines lucrativos, cuya estructura corresponde a una empresa que debe ceñirse a las obligaciones de un comerciante, en razón de lo que procede la aplicación del impuesto censurado.

La actividad de enseñanza a nivel universitario impartida en un centro privado, se encuentra gravada con el impuesto sobre la renta, con base a lo regulado en el artículo 694 del Código Fiscal (modificado por el artículo 13 de la Ley 6 de 2005 de Equidad Fiscal). Asimismo, el Decreto Ley No. 16 de 11 de julio de 1963 (publicado en la Gaceta Oficial 14,926 de 25 de julio de 1963), faculta al Estado a ofrecer ayuda o subvención económica a las universidades privadas cuando así lo requieran, a través de la exoneración del pago de impuestos fiscales, como de las tasas de correos y telégrafos para su uso oficial.

La actividad de educación superior universitaria para la formación de recursos humanos a nivel profesional y técnico que ejerce la UNIVERSIDAD AMERICANA, S.A., denota que es sujeto de impuestos nacionales sobre la renta, a pesar que en su condición de universidad privada puede solicitar al Estado, la exoneración del pago de impuestos fiscales, lo que en su caso particular fue reiterado mediante Decreto Ejecutivo No. 670 de 19 de diciembre de 2002, publicado en la Gaceta Oficial 24,705 de 23 de diciembre de 2002, que autoriza el funcionamiento de esta universidad.

Del supuesto que la renta generada por la actividad de la universidad demandante está gravada por la Nación, deriva la imposibilidad que se establezca un nuevo impuesto municipal sobre la misma actividad. Esta manifestación tiene su sustento en el artículo 21, ordinal 6 de Ley 106 de

1973, que prohíbe a los Consejos Municipales gravar con impuestos lo que ya ha sido gravado por la Nación; y en el artículo 79 de la citada Ley, que establece que no puede ser materia de impuestos, derechos y tasas municipales, las cosas, objetos y servicios ya gravados por la Nación, con la excepción que la ley autorice especialmente su establecimiento.

En el caso que nos ocupa, la imposición del tributo municipal creado por medio del acto impugnado, implica gravar nuevamente la actividad de la UNIVERSIDAD AMERICANA, S.A., objeto de impuesto sobre la renta, lo que comprende desconocer la prohibición de doble tributación consagrada en las disposiciones antes referidas.

Esta limitación al régimen impositivo municipal, respecto a las actividades industriales, comerciales y lucrativas efectuadas dentro del distrito respectivo, obedece a que la potestad tributaria del Municipio es derivada. Ello significa que los gravámenes municipales se originan de una norma con rango legal y por lo mismo, no puede establecerse un impuesto municipal que no haya sido previsto por la Ley.

Al respecto hay que distinguir que la potestad tributaria de la Nación es originaria y, en cuanto a tal, es ilimitada en cuanto al número y clase de tributos que puede crear. En cambio la potestad tributaria de los Municipios es derivada, ya que se origina fundamentalmente en la Ley, autorizada por la Constitución. (Sala Tercera, Sentencia de 16 de febrero de 1993)

Existen precedentes de la Sala Tercera donde se ha declarado la ilegalidad de impuestos municipales, establecidos sobre actividades previamente gravadas por impuestos nacionales, que como se presenta en el negocio que nos ocupa, ocasiona una doble tributación. A continuación se citan algunos de estos pronunciamientos:

1.- Fallo de 31 de mayo de 2006.

"Sobre la actividad de venta y arrendamiento de locales a terceros por parte de la sociedad Gran Terminal de Transporte S.A., propietaria de los mismos, que según la parte actora debe gravarse bajo el renglón de administración de bienes raíces del régimen impositivo municipal, la Sala comparte lo externado por la Procuradora en su vista fiscal, cuando sostiene que aforar a personas que arrienden sus propios bienes sin intermediario, constituye un supuesto de doble tributación, en razón de que los arrendamientos o alquileres de toda índole forman parte de la renta bruta, que luego de las deducciones legales, son objeto de impuesto sobre la renta; tributo de carácter nacional (cfr. fs. 39). Este criterio encuentra aval jurídico en los artículos 683, 696 y cc. del Código Fiscal, como también en copiosa jurisprudencia de la Sala Tercera de la Corte ..." (El destacado es de la Sala)

2.- Fallo de 16 de marzo de 2001.

"La prohibición de doble tributación ha sido reiteradamente sostenida por la Sala Tercera y por el Pleno de la Corte Suprema de Justicia, dado que el principio de que los Municipios no pueden gravar lo que ya ha sido gravado por la Nación, tiene rango legal y constitucional, al emanar del artículo 242 del Texto Fundamental, que requiere que las rentas municipales y nacionales sean separadas, esto es, que no provengan de los mismos tributos." (Las negritas son de la Sala)

3.- Fallo de 21 de octubre de 1997.

"... consta en el expediente que la empresa demandante ha acreditado, con la presentación del contrato de concesión celebrado entre MANZANILLO INTERNATIONAL TERMINAL-PANAMÁ, S.A., aprobado mediante Ley 31 de 1993, publicada en la G.O. No. 22,437 de 22 de diciembre de 1993, que dicha empresa está obligada a pagar al Estado B/.6.00 por cada movimiento que realicen las naves en materia de carga y descarga de contenedores, B/.6.00 en concepto de muellaje por cada vehículo desembarcado, un B/.0.003, en concepto de faros y boyas, por tonelada de registro bruto, impuestos estos que se pagan a la Autoridad Portuaria Nacional. Ello claramente evidencia que esas actividades ya han sido previamente gravadas por la Nación, razón por lo que, tal como lo señala la Procuradora de la Administración, efectúa una doble tributación, en franca oposición a una clara prohibición legal consagrada en el numeral 6 del

artículo 21 y en el artículo 79 de la Ley 106 de 1973, reformada por la Ley 52 de 1984.
En razón de lo antes expuesto, lo procedente es declarar la nulidad del renglón 1.1.2.5. 90 del Acuerdo Municipal No. 101-40119 de 28 de diciembre de 1995, dictada por el Consejo Municipal del Distrito de Colón." (El subrayado es de la Sala)
Por lo explicado, se ha comprobado que el acto demandado es violatorio de los artículos 21, ordinal 6 y 79 de la Ley 106 de 1973.
Una vez reconocida la violación endilgada a las anteriores disposiciones, resulta innecesario avanzar en el análisis de los restantes cargos de ilegalidad promovidos en la demanda.
Como efecto a la declaratoria de ilegalidad del impuesto decretado sobre otras actividades lucrativas de la UNIVERSIDAD AMERICANA, S.A., procede acceder a la solicitud de devolución de lo pagado al Municipio de Panamá en este concepto. Tal devolución deberá totalizar la cantidad pagada a la fecha actual.
En consecuencia, la Sala Tercera de la Corte Suprema, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, DECLARA QUE ES NULA, POR ILEGAL, la Resolución No. 451 de 1 de febrero de 2007, dictada por el Tesorero Municipal del Distrito de Panamá, y ORDENA a la Tesorería Municipal del Distrito de Panamá tramitar la devolución de impuestos pagados por la UNIVERSIDAD AMERICANA, S.A. por razón de la expedición del acto administrativo impugnado, lo cual debe ascender a la totalidad de la suma pagada a la fecha en que se haga efectivo el reconocimiento de la decisión de este Tribunal.
..."

En razón de lo antes expuesto, lo procedente es declarar la nulidad del Renglón N° 1.1.2.5.42 expedido dentro del Acuerdo Municipal N° 101-40-55 de 27 de diciembre de 2005, por el Consejo Municipal de Colón; y la sustracción de materia en cuanto al Renglón N° 1.1.2.5.43.

En consecuencia, la Sala Tercera de la Corte Suprema, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, **DECLARA QUE ES NULO, POR ILEGAL,** el Renglón N° 1.1.2.5.42, y **DECLARA SUSTRACCIÓN DE MATERIA**, del Renglón N° 1.1.2.5.43, ambos del Acuerdo Municipal Nº 101-40-55 de 27 de diciembre de 2005, expedido por el Consejo Municipal de Colón.

NOTIFÍQUESE, CÚMPLASE Y PUBLÍQUESE EN LA GACETA OFICIAL.

VICTOR L. BENAVIDES P.

ALEJANDRO MONCADA LUNA **WINSTON SPADAFORA F.**

KATIA ROSAS
SECRETARIA

AVISOS