# DEMANDA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA DE PLENA JURISDICCIÓN, INTERPUESTA POR EL LICENCIADO FLORENCIO BARBA HART, EN SU PROPIO NOMBRE Y REPRESENTACIÓN PARA QUE SE DECLARE NULA, POR ILEGAL, LA RESOLUCIÓN Nº213/V.F./TM DE 13 DE FEBRERO DE 2001, DICTADA POR EL TESORERO MUNICIPAL DE PANAMÁ. PONENTE: WINSTON SPADAFORA F. PANAMÁ, TREINTA Y UNO (31) DE MAYO DE DOS MIL SEIS (2006)

**Tribunal:** Corte Suprema de Justicia, Panamá

**Sala:** Tercera de lo Contencioso Administrativo

**Ponente:** Winston Spadafora Franco

**Fecha:** 31 de mayo de 2006

**Materia:** Acción contenciosa administrativa

Plena Jurisdicción

**Expediente:** 214-01

VISTOS:

El Licenciado Florencio Barba Hart, actuando en su propio nombre y representación, ha interpuesto Demanda Contencioso Administrativa de Plena Jurisdicción para que se declare nula, por ilegal, la Resolución Nº213/V.F./TM de 13 de febrero de 2001, dictada por el Tesorero Municipal de Panamá.

I-LOS HECHOS U OMISIONES DE LA DEMANDA.

La parte actora fundamenta la presente acción en los siguientes hechos:

1- Que el día 18 de enero de 2001, denunció ante el despacho del Tesorero del Municipio de Panamá, la omisión en el pago de impuestos municipales en contra de las sociedades GRAN TERMINAL DE TANSPORTE, S. A. Y/0 CONSTRUCTORA LOS PUEBLOS, S.A. Y/O TRANSPORTISTAS ASOCIADOS, S.A, con base en la iniciativa popular que le confiere el num.3 del artículo 83 de la Ley 106 de 1973. Denuncia que reiteró el día 16 de febrero de 2001.

La denuncia en mención, se basaba en la supuesta omisión de los contribuyentes en cita, de declarar al fisco las siguientes actividades:

El cobro por el uso o alquiler de los servicios sanitarios ubicados en dichas instalaciones, a razón de 0.25 centésimos de balboa, por persona que los utilice.

El cobro por el paso hacia los accesos donde están ubicados los buses para ser abordados, consistente en la suma de 0.05 centésimos de balboa por persona.

El cobro por la ubicación de personas que venden billetes y chances de la Lotería Nacional de Beneficencia, a razón de B/.20.00 por persona. 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.

2- Que el día 13 de febrero de 2001, el Tesorero Municipal dictó la Resolución Nº213/V.F./TM (acto acusado), mediante la cual resolvió: "NO CONTINUAR LA INVESTIGACIÓN SOLICITADA Y ORDENAR EL ARCHIVO DEL EXPEDIENTE".

II- DISPOSICIONES INFRINGIDAS Y EL CONCEPTO DE LA INFRACCIÓN

La parte actora aduce como violadas las siguientes disposiciones relativas al régimen municipal, contenidas en la Ley 106 de 1973, modificada por la Ley 52 de 1984.

Artículo 75, ord.13. Este dispositivo establece que: "Son gravables por los Municipios los negocios, actividades, o explotaciones siguientes:..13. Casetas sanitarias ...."

Esta norma se estima infringida en concepto de violación directa por omisión, ya que al no considerar el Tesorero el cobro de 0.25 centésimos que efectúa la Gran Terminal, S.A. por el ingreso a los sanitarios, como un rubro específico que genera gravamen, equivocó el impuesto municipal a cobrar. Añade que, la obligación de gravar el alquiler de servicios sanitarios o casetas sanitarias como lo llama la ley, es una actividad gravable, ratificada, cuando el num.5 del artículo 76 de la Ley 106, también incluye como actividad sujeta a tasa la inspección de casas de baño.

2- Artículo 75, ord. 48. Se refiere a la gravación de "Cualquier otra actividad lucrativa".

El demandante considera que esta disposición resulta infringida en el concepto de violación directa por omisión, ya que al excluir determinadas actividades lucrativas de la imposición de gravamen municipal, se privó al Municipio de recibir un ingreso al que tenía legítimo derecho. Agrega que el señor Tesorero no ha acreditado en la resolución, ni facilitado las pruebas de cómo llegó a la conclusión de que el pago de los 0.05 centésimos que hacen los usuarios por ingresar a las rampas donde están ubicados los buses, es para el mantenimiento y la seguridad de la Terminal.

Añade la parte actora, que lo mismo ocurre con los veinte balboas (B/.20.00), que la Gran Terminal cobra a los vendedores de chances y billetes de la Lotería Nacional de Beneficencia; ingreso que según el Tesorero se destina a la seguridad y no es un cobro que se hace por el alquiler del espacio que el billetero ocupa. Además, que la seguridad que contrata dicho local es en gran parte cubierta por la cuota de mantenimiento que pagan los copropietarios de dicho P.H., de tal suerte que todos estos ingresos que percibe la terminal no se gravan por parte de la Tesorería porque ellos se destinan para la seguridad.

Agrega el recurrente que lo mismo ocurre respecto al hecho de la actividad de la Gran Terminal S.A., consistente en la venta y arrendamiento de locales a terceros, la cual no está gravada.

3- Artículo 83, ord.3. Esta norma faculta a los municipios a: "...3. Establecer que los contribuyentes que no paguen los impuestos serán considerados incursos en mora con el Tesoro Municipal y quedarán obligados a pagar el importe correspondiente desde la fecha en que se hubiese causado y pagar los recargos señalados en los incisos anteriores de este Artículo; y conceder, acción popular para denunciar a los infractores de las disposiciones sobre impuestos, contribuciones y tasas que expidan los municipios con derecho a percibir el denunciante, la totalidad del recargo."

Conforme el demandante, dicha disposición resulta infringida en el concepto de violación directa por omisión, en virtud de que se ha vulnerado su derecho a percibir un ingreso consistente en la totalidad del recargo del impuesto a pagar, así como también el 50% del impuesto a pagar durante los seis (6) primeros meses por parte del contribuyente omiso, como lo establece el artículo 90 de la Ley 106 de 1973.

III- INFORME DE CONDUCTA DE LA ENTIDAD DEMANDADA Y CRITERIO DE LA PROCURADURÍA DE LA ADMINISTRACIÓN.

Admitida la demanda mediante providencia de 10 de mayo de 2001 (fs.19), se le corrió traslado a la entidad demandada a fin de que rindiera su informe de conducta, conforme lo dispuesto en el artículo 33 de la Ley 33 de 1946. De igual modo, se le corrió traslado a la Procuradora de la Administración.

1- El Tesorero Municipal mediante informe explicativo de conducta legible a folios 21, manifiesta que el archivo del expediente por la denuncia presentada por el Licenciado Florencio Barba Hart contra las sociedades GRAN TERMINAL DE TRANSPORTE, S.A. y/0 CONSTRUCTORA LOS PUEBLOS, S.A., y/o TRANSPORTISTAS ASOCIADOS, S.A. como incursas en mora, obedeció a que la primera se encuentra aforada, CONSTRUCTORA LOS PUEBLOS, S.A. no es objeto de gravamen por ser constructora y ésta debe pagar por los permisos de construcción, y la empresa TRANSPORTISTAS ASOCIADOS. S.A., no debe pagar ya que su actividad es de transporte de pasajeros.

Añade la entidad demandada, que en el caso del contribuyente Gran Terminal de Transporte, S.A., el mismo fue debidamente aforado con la renta "actividad lucrativa", por los ingresos que percibe en concepto de servicio de transporte urbano, alquileres de los sanitarios y por lo que cobra por la seguridad de los billeteros. Además, manifiesta que este contribuyente inició operaciones en el mes de julio de 2000; por ello se le asignó el impuesto de B/.100.00 por ser negocio nuevo, esperando la fecha del censo para proceder con la inspección y auditoría y así determinar si amerita aumentar el impuesto, reclasificar la actividad o aforarles nueva (s) actividad (es).

Finalmente, considera el señor Tesorero Municipal que lo estipulado en el numeral 3 de artículo 83 de la Ley 106 de 1973, así como lo señalado en el segundo párrafo del artículo 90 de la Ley 106, tiene que ver con el fisco municipal; y, en el caso que nos ocupa ninguna de las empresas está enmarcada en ese concepto, ya que una paga sus impuestos y las otras no deben pagar.

2- OPINIÓN DE LA PROCURADURA DE LA ADMINISTRACIÓN.

Mediante Vista Fiscal obrante a folios 32-41, la señora Procuradora de la Administración, actuando en defensa del acto acusado, se opone a las pretensiones del demandante, por cuanto estima que no le asiste razón sobre las supuestas violaciones de los numerales 15 y 48 del artículo 75 de la Ley 106 de 1973, ni del numeral 3 del artículo 83.

En primer lugar, aduce la colaboradora de la instancia, que la resolución atacada explica que la actividad de cobro por los alquileres de los sanitarios por parte de la empresa Gran Terminal de Transporte S.A., fue debidamente gravada con la renta otras "actividades lucrativas", de conformidad con lo estipulado en el numeral 15 del artículo 75 de la Ley 106 de 1973. Asimismo lo fue según informó el Tesorero, la suma que se paga por la seguridad de los billeteros que se ubican en la terminal.

También sostiene la señora Procuradora que la suma de cinco centésimos que se cobra por el derecho de acceso al lugar donde se abordan los autobuses, se destina al mantenimiento y seguridad de la Terminal, los cuales no son gravables por no dedicarse al lucro del negocio.

En cuanto a la actividad de administración de bienes raíces propios de la empresa Gran Terminal de Transporte S.A., tampoco es gravable, pues hacerlo constituiría una doble tributación, toda vez que existe una renta dentro del régimen impositivo del Municipio que de manera genérica grava la administración de bienes raíces, no obstante, aforar a personas que administren sus propios bienes sin intermediarios constituye un supuesto de doble tributación, pues los arrendamientos o alquileres de toda clase forman parte de la renta bruta, que luego de las deducciones legales, es objeto del impuesto sobre la renta.

Finalmente, considera la señora Procuradora de la Administración que tampoco se produce la violación del artículo 83 de la Ley 106 de 1973, pues mal podría el Municipio de Panamá declarar a las empresas denunciadas como "incursas en mora con el Tesoro Municipal" si dos de ellas no deben pagar impuestos y la otra, Gran Terminal de Transporte, S.A., se encuentra al día en el pago de sus obligaciones con el Distrito. Y, comoquiera que no sería legal declarar a dichas empresas "incursas en mora", tampoco se les puede obligar a pagar el importe y, por tanto, el denunciante no puede percibir las sumas correspondientes a un recargo que se debe pagar.

IV. INTERVENCIÓN DE TERCERO.

La firma forense DE VICENTE, NAVARRO & GONZALEZ, actuando en representación de Gran Terminal Nacional de Transporte, S.A., como parte interesada en las resultas del juicio, en la fase de alegatos, se opone a las pretensiones del demandante, en razón de lo siguiente:

1- Que la pretensión de que se grave la actividad de alquiler de sanitarios como si fuera un negocio de casetas sanitarias, de que trata el num.13 del artículo 75 de la Ley 106 de 1973, es improcedente, pues este término se refiere a los artefacto móviles generalmente construidos de plástico que son alquilados por distribuidores para ser utilizados en actividades de ferias, espectáculos artísticos y otros; siendo que la naturaleza de este cobro va dirigida a aquellas empresas que alquilen estos artefactos a los promotores de tales eventos. Sumado a que la actividad de alquiler de baños se encuentra gravada como otras actividades lucrativas.

2- En cuanto a la supuesta infracción del ordinal 48 del artículo 75 de la Ley 106 de 1973, señala el tercerista lo siguiente:

a) Que respecto al cobro de los 0.05 centésimos de balboa que pagan los usuarios para ingresar a las rampas, los mismos son utilizados para el mantenimiento y seguridad del edificio de la Gran Terminal de Transporte,S.A., y no existe prueba alguna indicativa de que la empresa lucra con la recaudación de este dinero. Además, que la Gran Terminal de Transporte, S.A. mantiene una concesión otorgada por el Estado para la operación, construcción y mantenimiento de la Terminal de Transporte de la Ciudad de Panamá, otorgada mediante la Resolución Nº93 de 7 de agosto de 1997, situación que pone de manifiesto que la actividad que desarrolla la empresa es la de prestar un servicio público mediante una concesión, inspirada en el bienestar social y el interés público.

b) Que los B/.20.00 que pagan los vendedores de lotería no son en concepto de alquiler de local comercial, sino que es una contribución que realizan los vendedores que realizan su actividad dentro de los predios de La Terminal, la cual fue alcanzada de común acuerdo entre la parte interesada y la administración de su representada, a fin de cooperar con los costos que genera el proporcionar personal de seguridad adicional. c) Respecto de la venta y arrendamiento de locales comerciales que acusa el demandante como actividades no gravadas, sostiene la parte interventora que en primer lugar, la Gran Terminal de Transporte no vende los locales destinados a la realización de actividades comerciales, sino los arrienda , que tal como lo expone la Procuradora de la Administración la actividad de administración de bienes y raíces propios no es gravable por el Municipio en razón del concepto de la doble tributación tributaria.

3- Que tampoco se produce la supuesta violación del artículo 83 de la Ley 106 de 1973, puesto que esta norma no establece que cada vez que una persona interponga una denuncia, se deba sancionar al denunciado, sino que permite la interposición de la denuncia para que se le de el trámite correspondiente, como en efecto se dio

DECISIÓN DE LA SALA TERCERA

Surtidos los trámites legales en este tipo de negocios, la Sala pasa a decidir la presente controversia.

Como viene expuesto, las pretensiones del demandante se centran en que la Tesorería Municipal del Distrito de Panamá, debió declarar incursa en mora a la empresa Gran Terminal de Transporte, S.A., por no declarar actividades que a su juicio generan gravamen; produciéndose así la violación de disposiciones legales contenidas en la Ley 106 de 1973 que regula el régimen municipal.

La primera violación es respecto al cobro de 0.25 centésimos de balboa que efectúa la Gran Terminal, S.A. por el ingreso a los sanitarios, actividad que según el demandante genera gravamen, ya que está contenida en el numeral 13 del artículo 75 de la Ley 106 ibídem, bajo el renglón "casetas sanitarias". Sobre el particular, la Sala tiene a bien indicar que el recurrente yerra en su apreciación, por cuanto este rubro alude a una actividad comercial independiente que como bien expone el tercerista, alude a los artefactos móviles utilizados en eventos que se realizan al aire libre tales como actividades feriales, artísticas y otras que no cuentan precisamente con el servicio de baños públicos.

No obstante, en el caso de los sanitarios o baños públicos ubicados de forma permanente en la Terminal, se trata de un servicio complementario que la empresa pone a disposición de los usuarios para su mayor comodidad y aseo. Según Tesorería Municipal, esta actividad ya fue gravada bajo el rubro "actividades lucrativas"; información que se corrobora con la inspección realizada por el agente fiscal de 6 de febrero de 2001, legible a folios 26 y ss. donde constan copias del recibo de pago. De esta manera, el cargo de violación endilgado al acto acusado no prospera.

La segunda infracción al citado artículo 75 de la Ley 106 de 1973, alude al cobro de 0.05 centésimos de balboa que efectúa la Gran Terminal, S.A. a los pasajeros por el ingreso a las rampas donde se ubican los autobuses, que a juicio de la parte actora, debe estar sujeta a gravamen.

Al respecto, precisa señalar que el artículo 74 de la Ley 106 estipula que son gravables por los Municipios con impuestos y contribuciones todas las actividades industriales, comerciales y lucrativas de cualquier clase que se realicen en el distrito; entretanto, el artículo 75 de la citada Ley, enumera una gama de actividades gravables, incluyendo su ordinal 48, que es amplio en cuanto permite a los Municipios establecer tributos sobre cualquier otra "actividad lucrativa" que no esté expresamente determinada en la ley.

De dicho contexto legal se infiere que la imposición de un gravamen a tales actividades está sujeta a que sean "lucrativas" y, en el caso que nos ocupa, tenemos que el cobro de los 0.05 centésimos a los pasajeros para ingresar a la rampas donde se ubican los autobuses no conlleva esa finalidad, sino que está destinado a darle mantenimiento y seguridad a la terminal de transporte terrestre, que debe contar con las instalaciones necesarias y seguras para garantizar los mejores servicios al usuario. Por tanto, el cargo de ilegalidad resulta improcedente.

En lo que respecta a la tercera supuesta infracción al citado artículo 75 de la Ley 106 de 1973, consistente en el cobro de veinte balboas (B/.20.00) a los vendedores de billetes de lotería que realiza la Gran Terminal de Transporte, S.A., las constancias procesales (fs.26 ss.), revelan que se trata de un acuerdo entre los vendedores y la empresa para pagar la seguridad del área donde venden billetes y, que la misma ya ha sido gravada con la renta "otras actividades lucrativas", contemplada en el numeral 48 del artículo en cita; de forma tal que imponerle otro gravamen a esta actividad como pretende el demandante resultaría violatorio de la prohibición de doble tributación, por lo que el cargo impetrado no prospera.

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 del 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 cuando sobre el punto ha señalado:

"....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, pues se deriva del artículo 242 de la Texto Fundamental, que requiere que las rentas municipales y nacionales sean separadas, esto es, que no provengan de los mismos tributos...." (Sentencias de 29 de septiembre de 2000, de 16 de marzo de 2001 y de 27 de marzo de 1996)

Finalmente, se aduce violado el numeral 3 del artículo 83 de la Ley 106 de 1973, que alude al ejercicio de la acción popular para denunciar a los infractores de las disposiciones sobre impuestos, contribuciones y tasas, con el derecho del denunciante a percibir la totalidad del recargo a que alude la Ley 106. Este reclamo tampoco es de recibo, habida cuenta que se ha comprobado que la empresa denunciada no es evasora del fisco municipal.

En mérito de lo expuesto, la Sala Tercera Contencioso Administrativa, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley, DECLARA QUE NO ES ILEGAL la Resolución Nº213/V.F./TM de 13 de febrero de 2001, dictada por el Tesorero Municipal de Panamá.

Notifíquese,

WINSTON SPADAFORA FRANCO

ADÁN ARNULFO ARJONA L. -- HARLEY MITCHELL D.

JANINA S