

REPÚBLICA DE PANAMÁ



MINISTERIO PÚBLICO  
PROCURADURÍA DE LA  
ADMINISTRACIÓN

Vista Número 636

Panamá, 3 de junio de 2010

**Proceso Contencioso  
Administrativo de  
Nulidad.**

El licenciado **Rigoberto A. Vergara C.**, actuando en su propio nombre y representación, solicita que se declaren nulas, por ilegales, las rentas 1112.10 “solares sin edificar”, 1.1.2.5.\_(29) “compañías de seguro, capitalizadoras y empresas de fondos mutuos”, 1.1.2.5.\_(42) “casas de hospedaje y pensiones”, 1.1.2.5.\_(43) “hoteles y moteles”, contenidas en el acuerdo 103 de 22 de septiembre de 2009, emitido por el Consejo Municipal del distrito de Las Tablas.

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

**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 3 del artículo 5 de la ley 38 de 31 de julio de 2000, para intervenir en interés de la Ley en el proceso contencioso administrativo de nulidad descrito en el margen superior.

**I. Acto acusado de ilegal.**

El licenciado Rigoberto A. Vergara C., quien actúa en su propio nombre y representación, demanda la nulidad de las rentas 1112.10 “solares sin edificar”, 1.1.2.5.\_(29) “compañías de seguro, capitalizadoras y empresas de fondos mutuos”, 1.1.2.5.\_(42) “casas de hospedaje y pensiones”, 1.1.2.5.\_(43) “hoteles y moteles”, contenidas en el acuerdo 103 de 22 de septiembre de 2009, “Por el cual se derogan todos los acuerdos relacionados con impuestos, tasas y contribuciones y se establece el nuevo régimen impositivo del municipio de Las Tablas”, emitido por el Consejo Municipal del distrito de Las Tablas.

## **II. Normas que se aducen infringidas y los conceptos de las supuestas infracciones.**

La parte actora manifiesta que se han infringido los artículos 21, numeral 6, 72, numeral 11, y 79, de la ley 106 de 8 de octubre de 1973, modificada por la ley 52 de 12 de diciembre de 1984. (Cfr. conceptos de infracción de la foja 25 a la 28 del expediente judicial).

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

Según se desprende de lo alegado por el recurrente en apoyo de su pretensión, dirigida particularmente a que se declaren nulas, por ilegales, las rentas 1112.10 “solares sin edificar”, 1.1.2.5.\_(29) “compañías de seguro, capitalizadoras y empresas de fondos mutuos”, 1.1.2.5.\_(42) “casas de hospedaje y pensiones”, 1.1.2.5.\_(43) “hoteles y moteles”, contenidas en el acuerdo 103 de 2009, emitido por el Consejo Municipal de Las Tablas, la misma se sustenta en el hecho que, según estima, al ser gravadas las actividades de seguros, de hotelería y de hospedaje mediante el citado acuerdo municipal, se castiga doblemente a actividades previamente impuestas por la Nación, por lo que el gravamen es, a todas luces, nulo e ilegal. (Cfr. fs. 26, 27 y 28 del expediente judicial).

Frente a lo señalado por el recurrente, este Despacho advierte, en primer lugar, que el numeral 8 del artículo 17 de la ley 106 de 1973 es claro al disponer que los consejos municipales podrán establecer impuestos, contribuciones, derechos y tasas, con la finalidad de atender los gastos de administración, servicios e inversiones municipales.

Por su parte, el numeral 6 del artículo 21 del mismo cuerpo legal establece que los consejos municipales no pueden gravar con impuestos lo que ya ha sido gravado por la Nación.

En ese mismo sentido, el artículo 79 de la citada ley prevé que las cosas, objetos y servicios ya gravados por la Nación no pueden ser materia de

impuestos, derechos y tasas municipales, salvo que la ley autorice especialmente su establecimiento.

Dentro de este contexto, debemos observar que las compañías de seguros estaban siendo gravadas por la Nación en virtud de lo dispuesto por el artículo 33 de la ley 59 de 29 de julio de 2006, según el texto vigente al momento de la expedición del acuerdo 103 de 22 de septiembre de 2009, el cual establecía que las compañías de seguros pagarían al Tesoro Nacional un impuesto del dos por ciento sobre las primas ingresadas netas de cancelaciones que recibieran en concepto de pólizas emitidas en el país por los riesgos localizados en Panamá.

También es menester tener en cuenta, que el artículo 1014-B del Código Fiscal, adicionado por la ley 1 de 28 de febrero de 1985 y modificado por la ley 49 de 17 de septiembre de 2009, establece un impuesto adicional de cinco por ciento sobre las primas brutas pagadas a las compañías de seguro, incluyendo las primas por el otorgamiento de fianzas emitidas por toda persona autorizada. Dicha disposición también dispone que quedan sujetas a este impuesto las personas que contraten pólizas con las compañías de seguro, con excepción de las de incendio y de vida con valores de rescate.

Con fundamento en estas normas, es el criterio de este Despacho que las compañías de seguro no pueden ser gravadas con un impuesto municipal conforme lo hace el acuerdo municipal objeto de la presente acción de nulidad, ya que como bien se observa, las actividades llevadas a cabo por dichas compañías ya son objeto de un tributo de carácter nacional.

En cuanto a la tasa por el servicio de hospedaje, debemos advertir que la misma constituye un tributo nacional que se aplica a las actividades de hotelería y hospedaje en toda la República y, que de acuerdo con el literal f) del artículo 4 del decreto ley 22 de 1960, modificado por la ley 83 de 22 de diciembre de 1976, forma parte del patrimonio del desaparecido Instituto Panameño de Turismo,

ahora Autoridad de Turismo de Panamá, por lo que el importe de lo recaudado debe ser percibido por dicha entidad, la cual establecerá las reglamentaciones que se estimen pertinentes.

A través del acuerdo 103 de 22 de septiembre de 2009, el Consejo Municipal de Las Tablas creó un impuesto municipal aplicado a las empresas dedicadas a la actividad de hospedaje y hotelería que operen en dicho distrito, sin que exista una norma jurídica que lo autorice a gravar esa actividad. En este sentido, no podemos perder de vista que aunque el artículo 74 de la ley 106 de 1973 faculta a los municipios a gravar con impuestos y contribuciones todas las actividades industriales, comerciales o lucrativas de cualquier clase que se lleven a efecto en el distrito, lo cierto es que la potestad tributaria de los municipios es derivada, es decir, que está limitada a las actividades que la Ley le permite gravar.

En relación al impuesto sobre los solares sin edificar, el actor argumenta en el libelo de demanda que no existe disposición legal que autorice al Consejo Municipal de Las Tablas a gravar dicho rubro, ya que no hay norma alguna que establezca como fuente de ingreso municipal un impuesto sobre los solares sin edificar. Igualmente, sostiene que dicho organismo municipal no tomó en consideración que el numeral 11 del artículo 72 de la ley 106 de 1973 fue declarado inconstitucional, por el Pleno de la Corte Suprema de Justicia, mediante la sentencia de 26 de abril de 1993, en la que se señaló, entre otras cosas, lo siguiente: *“Es evidente entonces que en el caso de los instrumentos legales impugnados de inconstitucional, al establecer que el Tesoro Municipal lo componen entre otras fuentes los impuestos de solares sin edificios ubicados en áreas pobladas, claramente contraviene lo dispuesto expresamente por el precitado y comentado artículo de la Constitución, toda vez que la norma de mayor jerarquía no establece en ninguno de sus numerales como fuente de ingreso municipal ... solares sin edificios ubicados...”*. (Cfr. f. 26 del expediente judicial).

Este Despacho coincide con lo planteado por el recurrente, ya que con el gravamen establecido sobre los solares sin edificar por medio del acuerdo 103 de 22 de septiembre de 2009, el Consejo Municipal de Las Tablas rebasó los límites de la potestad impositiva que tiene el municipio, precisamente porque no se ha expedido ninguna ley de carácter formal que establezca la posibilidad de establecer dicho tributo, por lo que su aplicación colisionaría con el denominado principio de legalidad tributaria, el cual debe prevalecer en materia del régimen impositivo municipal.

La potestad tributaria de los municipios es un tema que ya ha sido objeto de examen por parte de esa Alta Corporación de Justicia, tal como lo evidencia en sentencia de 15 de enero de 2009, que en su parte medular indica lo siguiente:

“... ”

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 ...’

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.’

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.’

...”

En consecuencia, este Despacho es del criterio que en el presente proceso sí se ha producido la violación de las normas legales invocadas por el recurrente, por lo que solicita al Tribunal que declare que SON ILEGALES las rentas 1112.10 “solares sin edificar”, 1.1.2.5.\_(29) “compañías de seguro, capitalizadoras y

empresas de fondos mutuos”, 1.1.2.5.\_(42) “casas de hospedaje y pensiones”, 1.1.2.5.\_(43) “hoteles y moteles”, contenidas en el acuerdo 103 de 22 de septiembre de 2009, emitido por el Consejo Municipal del distrito de Las Tablas.

**IV. Derecho:** Se acepta el derecho invocado en la demanda.

**Del Honorable Magistrado Presidente,**

Nelson Rojas Avila  
**Procurador de la Administración, Encargado**

Alina Vergara de Chérigo  
**Secretaria General, Encargada**

Expediente 739-09