

24 de septiembre de 2003

**Proceso Contencioso
Administrativo de
Nulidad.**

Interpuesta por el Licenciado Dario E. Carrillo en representación de la **Asociación Iberoamericana de Panamá**, para que se declare nulo, por ilegal, el Acuerdo N°5 de 29 de enero de 2002, dictado por el **Consejo Municipal de San Miguelito**, por el cual se establece el cobro directo del impuesto por las casas de alojamiento ocasional.

Concepto.

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

Con nuestro habitual respeto concurrimos ante ese Honorable Tribunal, a fin de emitir concepto sobre la Demanda Contencioso Administrativa de Nulidad que se enuncia en el margen superior del presente escrito.

En estos procesos actuamos en interés de la Ley, en virtud de lo dispuesto en el numeral 3, del artículo 5 del Libro I de la Ley N°38 de 31 de julio de 2000, por la cual se aprueba el Estatuto Orgánico de la Procuraduría de la Administración.

I. La pretensión de la parte actora.

La parte demandante, en ejercicio de la acción popular, pide a su Digno Tribunal que se declare nulo, por ilegal, el Acuerdo N°5 de 29 de enero de 2002, dictado por el Consejo Municipal de San Miguelito, por el cual se establece el cobro directo del impuesto por las casas de alojamiento ocasional.

II. Las normas que se aducen como infringidas y los conceptos de infracción a las mismas, son los que a seguidas se copian:

a. El artículo 21, numeral 6, de la Ley N°106 de 1973:

Artículo 21. Es prohibido de los Consejos:

...

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

Los demandantes alegan la norma citada fue infringida directamente, por comisión, pues el Consejo Municipal del Distrito de San Miguelito no podía gravar con impuestos lo que ya había sido gravado por la Nación. En ese sentido señala el impuesto sobre casas de alojamiento ocasional fue instituido mediante Decreto de Gabinete N°24 de 1 de febrero de 1972, que adicionó el Libro IV, Título XX, "Impuesto sobre Casas de Ocasión", del Código Fiscal. Este impuesto nacional, dice, estaba vigente cuando se aprobó el Acuerdo N°5 de 29 de enero de 2002, produciendo una doble tributación prohibida por el ordinal 6 del artículo 21 de la Ley N°106 de 1973. Agrega, que el Decreto de Gabinete N°24 estuvo vigente hasta el 27 de diciembre de 2002, cuando se expide la Ley N°61 de 26 de diciembre de 2002, por la cual se introducen reformas sustanciales al sistema tributario panameño.

Así pues, recalca que el acuerdo municipal gravó la actividad de las casas de alojamiento ocasional que estaba sometida a tributación nacional, violentando por comisión lo dispuesto en la norma citada.

Para fundamentar su posición, citan fallo de la Sala Tercera, de lo Contencioso Administrativo, del 22 de abril de 1980, que declaró nulo por ilegal el Acuerdo N°24 de 6 de mayo de 1979, también expedido por el Consejo Municipal de San Miguelito, que pretendió establecer el mismo impuesto municipal a las casas de alojamiento ocasional; y a dictamen de la Procuradora de la Administración sobre el punto, identificado como Nota C-028 de 11 de febrero de 2000.

b. El artículo 17, numeral 8, de la Ley N°106 de 1973:

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 a los gastos de la administración, servicios e inversiones municipales."

Afirma el abogado de la parte actora, el Consejo Municipal de San Miguelito sólo estaba en la posibilidad de establecer los impuestos, contribuciones, derechos y tasas que hubieren sido prevenidos en la Ley, para la atención de los gastos de la Administración, servicios e inversiones municipales. Se afirma que el acto administrativo impugnado fue proferido sin que existiera Ley que lo autorizara, en transgresión del ordinal 8 del artículo 17 de la Ley N°106 de 1973.

Se añade que el Concejo carecía de competencia para establecer y reglamentar mediante acuerdo, un nuevo impuesto sobre la actividad comercial. Las oportunidades para definir impuestos en los Municipios sólo operan por delegación.

c. El artículo 38 de la Ley N°106 de 1973:

"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 promulgados, salvo que ellos mismos señalen otras fechas para su vigencia."

Se dice que el Consejo Municipal del Distrito de San Miguelito sólo podía proferir acuerdos tendientes a dar cumplimiento a disposiciones tomadas en uso de sus facultades legales. Afirman que el Acuerdo N°5 de 29 de enero de 2002, fue utilizado para dar vigencia a prerrogativas ajenas al Consejo, mediante las cuales se estableció un impuesto que no ha sido prevenido en la Ley.

d. El artículo 74 de la Ley N°106 de 1973:

"Artículo 74: 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."

El demandante considera que la infracción a esta norma se configura de forma sustancialmente igual que la violación del numeral 6 del artículo 21 de la Ley N°106 de 1973. Consúltese foja 25 del expediente.

e. El numeral 12 del artículo 75 de la Ley N°106 de 1973:

"Artículo 75. Son gravables por los Municipios los negocios, actividades o explotaciones siguientes:

...
12. Casas de alojamiento ocasional o prostíbulos, cabarets y boites;
..."

Al explicarse la manera como el precepto arriba transcrito ha sido violado, los demandantes indican, no obstante mediante Acuerdo N°70 de 7 de diciembre de 1999 el Consejo Municipal de San Miguelito ya había gravado la operación de las casas de alojamiento ocasional, mediante Acuerdo N°5 de 29 de enero de 2002, el acto impugnado, el Concejo nuevamente establece tributo por las operaciones de las casas de alojamiento ocasional, configurando una doble tributación municipal.

f. El artículo 79 de la Ley N°106 de 1973:

"Artículo 79: Las cosas, objeto y servicios ya gravados por la Nación, no pueden ser materia de impuestos, derechos y tasas municipales sin que la ley autorice especialmente su establecimiento."

El Acuerdo impugnado desconoció la norma transcrita, aseveran los apoderados de la sociedad demandante, y estableció nueva tributación a una actividad sobre la que ya pesaba un impuesto creado mediante ley, que regía a favor de la Nación, lo que sólo se permite mediando autorización expresa. Se infringió la norma al crear el impuesto, careciendo el Consejo Municipal de facultad legal.

g. El artículo 1 del Código Civil:

"Artículo 1: La Ley obliga tanto a los nacionales como a los extranjeros residentes o transeúntes en el territorio de la República; y una vez promulgada, la ignorancia de ella no sirve de excusa."

A juicio de la sociedad recurrente, el Acuerdo impugnado desconoció su sometimiento a la Ley al expedir el Acuerdo N°5 de 29 de enero de 2002, estando vigente el Decreto de Gabinete N°24 de 1 de febrero de 1972.

h. El artículo 36 del Código Civil:

"Artículo 36: Estímase insubsistente una disposición legal por declaración expresa del legislador o por incompatibilidad con disposiciones especiales posteriores, o por existir una ley nueva que regule íntegramente la materia a que la anterior disposición se refería ...".

Se insiste en que el Acuerdo impugnado desconoció su sometimiento a la Ley, pues al expedirse el Acuerdo N°5 de 29 de enero de 2002, estaba vigente el Decreto de Gabinete N°24 de 1 de febrero de 1972, y no existía declaración expresa del legislador de insubsistencia de este último instrumento jurídico, que regulaba expresamente el impuesto sobre las "Casas de Alojamiento Ocasional" como de carácter nacional.

III. Opinión de la Procuradora de la Administración Suplente.

Constituye el acto impugnado el Acuerdo N°5 de 29 de enero de 2002, dictado por el Consejo Municipal de San Miguelito, por el cual se establece el cobro directo del impuesto por las casas de alojamiento ocasional.

El punto de discusión radica en el hecho que al momento en que se expide el Acuerdo N°5 de 29 de enero de 2002, se encontraba vigente el Decreto de Gabinete N°24 de 1 de febrero de 1972, el cual adicionó los artículos 1057-N al 1057-Q del Código Fiscal, los cuales establecían y regulaban

a favor del Fisco Nacional el impuesto sobre las pensiones y casas de alojamiento ocasional.

Por lo anterior se considera se configura supuesto de doble tributación, y se estiman violados el artículo 17, numeral 8, el artículo 21, numeral 6, el artículo 38, el artículo 74, el artículo 75, numeral 12, y el artículo 75 de la Ley 106 de 1973, Orgánica del Régimen Municipal; así como los artículos 1 y 36 del Código Civil.

La suscrita considera el acto impugnado no ha infringido ninguna de las normas alegadas como conculcadas, y, por el contrario, es nuestra opinión el Acuerdo Municipal se ajusta al ordenamiento jurídico patrio. En ese sentido, prohijamos el criterio externado por la titular de cargo en Nota C-323 de 31 de diciembre de 2001, consultable a foja 53 y siguientes del expediente judicial.

En efecto, el impuesto sobre las casas de alojamiento ocasional se encontraba establecido como actividad gravable por los Municipios en la Ley N°8 de 1954, la antigua Ley sobre el Régimen Municipal.

Posteriormente, mediante el Decreto de Gabinete N°24 de 1 de febrero de 1972, se da rango nacional al impuesto sobre las casas de alojamiento ocasional.

Sin embargo, con la promulgación de la Ley N°106 de 8 de octubre de 1973, sobre Régimen Municipal, nuevamente se municipaliza el impuesto sobre las casas de alojamiento ocasional. Señala el numeral 12 del artículo 75 de la Ley N°106 de 1973, lo siguiente:

"Artículo 75: Son gravables por los Municipios los negocios siguientes:
 ...
 12. Casas de alojamiento ocasional,
 prostíbulos, cabaret y boites.
 ...".

Es importante resaltar que ni el Decreto de Gabinete N°24 de 1 de febrero de 1972, ni la Ley N°106 de 8 de octubre

de 1973, sobre Régimen Municipal, dan una definición del concepto de "casa de alojamiento ocasional"; sin embargo, mediante Resolución N°220 de 19 de junio de 1998, mediante la cual se aprueba el Manual para la tramitación de registros o licencias comerciales o industriales y el sistema de clasificación de actividades económicas por el tipo de licencia o registro para ser utilizado en la Dirección General de Comercio Interior, el Ministerio de Comercio e Industrias definió el servicio de alojamiento ocasional como: "sitio donde la estadía se cobra por fracción de hora".

Ahora bien, en materia tributaria es la Asamblea Legislativa el Organo del Estado facultado para establecer los impuestos y contribuciones nacionales y municipales (artículos 48, 153, numeral 10, 242 y 243 de la Constitución Política).

Precisamente fue mediante una Ley de la Asamblea Legislativa, la Ley N°106 de 8 de octubre de 1973, que se estableció que el impuesto sobre las casas de alojamiento ocasional era un tributo municipal. No obstante, al no derogar esta ley expresamente las normas del Decreto de Gabinete N°24 de 1 de febrero de 1972, que dieron carácter nacional al impuesto, se alega que, a pesar de autorización legal, los Municipios no podían gravar lo que ya se encontraba gravado por la Nación.

Para nosotros está claro que el artículo 75, numeral 12, de la Ley N°106 de 1973 derogó tácitamente los artículos 1057-N al 1057-Q del Código Fiscal, pues de acuerdo al artículo 36 del Código Civil, que establece una regla general de hermenéutica en nuestro ordenamiento jurídico, se estima insubsistente una disposición legal **por incompatibilidad con disposiciones especiales posteriores**, como en efecto ha ocurrido en este caso.

El hecho de que al promulgar la Ley N°106 de 1973, no se hayan derogado expresamente los correspondientes artículos del Código Fiscal, sólo refleja una deficiente técnica legislativa, pero de ninguna manera puede entenderse la subsistencia de una norma legal cuando posteriormente se ha dictado otra que regula, de manera especial e incompatible con la primera, la misma situación jurídica.

Por otro lado, si el legislador patrio decidió establecer como municipal el impuesto a las "casas de alojamiento ocasional", sólo puede interpretarse que esto: "...refleja la intención del Estado de fortalecer la autonomía municipal, cumpliendo con las disposiciones constitucionales". Véase foja 63 del expediente principal.

Por último, debemos destacar que mediante Ley N°61 de 26 de diciembre de 2002, por la cual se dictan Medidas de Reordenamiento y Simplificación del Sistema Tributario, se derogó de forma expresa el Título XX (Impuesto sobre Casas de Alojamiento Ocasional), del Libro Cuarto, sobre Impuesto y Rentas, del Código Fiscal, por lo que no queda ya ninguna duda de que el impuesto sobre esta actividad es un impuesto municipal.

Por las anteriores consideraciones, recomendamos respetuosamente a los Honorables Magistrados que componen la Sala Tercera, de lo Contencioso Administrativo, declaren NO ES ILEGAL el Acuerdo N°5 de 29 de enero de 2002, dictado por el Consejo Municipal de San Miguelito, por el cual se establece el cobro directo del impuesto por las casas de alojamiento ocasional.

Del Honorable Magistrado Presidente,

**Licda. Linette Landau
Procuradora de la Administración
(Suplente)**

AMdeF/17/mcs

Licdo. Víctor L. Benavides P.
Secretario General