

En consecuencia, el Magistrado Sustanciador, en representación de la Sala Contencioso Administrativa de la Corte Suprema, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, NO ADMITE la demanda contencioso administrativa de plena jurisdicción interpuesta por el licenciado Ariel Calderón Ruiz, en representación de Carmen Ruiz Murillo.

Notifíquese, -

VICTOR L. BENAVIDES P.  
KATIA ROSAS (Secretaria)

DEMANDA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA DE PLENA JURISDICCIÓN, INTERPUESTA POR EL LICENCIADO JOSÉ ANTONIO BRENES EN REPRESENTACIÓN DE EMPRESA DE DISTRIBUCIÓN ELECTRICA METRO OESTE, S. A., PARA QUE LA RESOLUCIÓN N 10/V.F. DE 12 DE AGOSTO DE 2004, EMITIDA POR EL TESORERO MUNICIPAL DE PANAMÁ, Y SU ACTO CONFIRMATORIO, SEAN DECLARADAS NULAS POR ILEGAL; Y PARA QUE SE HAGAN OTRAS DECLARACIONES. PONENTE: ABEL AUGUSTO ZAMORANO PANAMÁ, DOCE (12) DE FEBRERO DE DOS MIL QUINCE (2015)

Tribunal:	Corte Suprema de Justicia, Panamá
Sala:	Tercera de lo Contencioso Administrativo
Ponente:	Abel Augusto Zamorano
Fecha:	12 de febrero de 2015
Materia:	Acción contenciosa administrativa Plena Jurisdicción
Expediente:	404-07

VISTOS:

El licenciado José Antonio Brenes actuando en representación de EMPRESA DE DISTRIBUCIÓN ELECTRICA METRO OESTE, S.A., ha presentado demanda contencioso administrativa de plena jurisdicción para que la Resolución N°10/V.F. de 12 de agosto de 2004, emitida por el Tesorero Municipal de Panamá, y su acto confirmatorio, sean declaradas nulas por ilegal; y como consecuencia, se declare que este empresa no puede ser objeto de sanción ni multa alguna, ni del pago de impuesto alguno en concepto del ejercicio de la actividad de anuncio en vehículo y sus respectivos recargos.

ANTECEDENTES

En los hechos en que la empresa fundamenta la demanda se señala que a la EMPRESA DE DISTRIBUCIÓN ELÉCTRICA METRO-OESTE, S.A. (EDEMET), dedicada al servicio de distribución eléctrica al amparo del correspondiente contrato de concesión estatal, se le impuso a través de la Resolución N°10/V.F. de 12 de agosto de 2004, dictada por el Tesorero Municipal de Panamá un impuesto municipal de B/5.00 mensual sobre cada vehículo de la empresa, por la actividad clasificada como anuncio y avisos en vehículos.

En efecto se observa, de foja 1 a 18, la Resolución N°10/V.F. de 12 de agosto de 2004, acto

demandado, mediante el cual, luego de que el Departamento de Auditoría Fiscal del Municipio de Panamá realizara un procedimiento de alcance, se determinó que la empresa EDEMET le correspondía realizar el pago de B/.5.00 de la actividad de anuncio en vehículo (renta 1125-3001) desde el momento en que inició el ejercicio de dicha actividad, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 83 de la Ley 106 de 1973 reformada por la ley 52 de 1984 (facultades de los municipios). La resolución establece que la empresa debe pagar la suma de B/48,363.55, desglosados en B/.36,090.00 en concepto de impuesto por el ejercicio de la actividad, desde marzo de 1999 hasta agosto de 2001, y B/.12,273.55 en concepto de recargo por incumplimiento (renta 1125-3001).

Esta resolución fue confirmada por la Resolución 420-07 de 27 de abril de 2007, emitida por la Junta Calificadora Municipal.

Manifiesta el actor que la calificación dada no responde a la realidad, ya que la actuación no se enmarca dentro del concepto que se establece en el acápite B del literal 35 del Acuerdo N°136 de 29 de agosto de 1996, tal como quedó modificado por el Acuerdo N°86 de 11 de julio de 2000.

De igual forma, señala que dicho acto no se realizó con el asesoramiento de la Comisión de Hacienda tal como lo exige el artículo 88 de la Ley N°106 de 8 de octubre de 1973.

Por último, sostiene que los vehículos señalados en la resolución demandada, gravados por el impuesto, no tenían ninguna identificación antes de septiembre de 2000, periodo de transición entre el IRHE y EDEMET, situación que consta en los registros de la Gerencia Logística de EDEMET.

En atención a los anteriores hechos, se denuncian como vulneradas las siguientes normas: El acápite B del literal 35 del Acuerdo 136 de 29 de agosto de 1996, modificado por el Acuerdo N°86 de 11 de junio de 2000, del Consejo Municipal de Panamá, bajo el concepto de indebida aplicación; y, el artículo 88 de la Ley 106 de 1973, bajo el concepto de omisión. El tenor de las normas es el siguiente:

- Literal 35, acápite B, del Acuerdo N°136 de 1996, modificado por el Acuerdo N°86 de 11 de junio de 2000,

“B-ROTULOS.

Todo anuncio expuesto sobre la fachada de un edificio o vehículo, relacionado directamente con la actividad del anunciante, cuyo propósito sea llamar la atención pública hacia algún producto, artículo, marca o actividad de dicho anunciante, será sujeto gravable en las siguientes formas: (resto igual que el anterior)

1. Lo rótulos cuando sean distintivos físicos y estén colocados en cualquiera de las fachadas de los edificios o parte del vehículo pagarán un impuesto anual de B/.15.00 (Quince Balboas).

La instalación de rótulos en vehículos, edificios o en cualquier superficie distinta a estructuras publicitarias, no requerirán de autorización y sólo deberán ser notificados previamente a la Alcaldía para efecto del pago de los impuestos correspondientes.”

Se explica la violación de este artículo, en primer término, en el hecho de que la resolución recurrida conmina al pago de un impuesto de B/.5.00 mensuales, cuando este artículo establece un impuesto de B/.15.00 anuales; en segundo lugar, se pretende aplicar el Acuerdo N°86 de 11 de junio de 2000 a periodos antes de su

expedición y publicación en la Gaceta Oficial, es decir, de forma retroactiva; y en tercer lugar, se señala que en el supuesto en que fuera gravable la actividad que indica la norma, el Municipio está gravando con el impuesto a una serie de vehículos que al momento en que se levantó el catastro no estaban identificados con el supuesto logo.

- Ley 106 de 1973

“Artículo 88. Lo aforos o calificaciones se harán por parte del Tesorero Municipal, con el asesoramiento de la Comisión de Hacienda. Una vez preparadas las listas del Catastro, éstas se expondrán a la vista de los interesados en pliegos que permanecerán en lugar visible y accesible en la Tesorería durante treinta (30) días hábiles a partir de cada año. Si se considerase conveniente podrán publicarse las listas del Catastro en uno o más diarios o fijarlas en tablillas en otras oficinas de dependencias municipales.

Dentro del Término antes señalado pueden los contribuyentes presentar sus reclamos que tendrán como objeto no sólo las calificaciones hechas, sino también la emisión de los mismos con las listas respectivas.”

Esta normas se considera vulnerada por la omisión del asesoramiento de la Comisión de Hacienda, para los aforos y calificaciones.

#### INFORME DE CONDUCTA DEL FUNCIONARIO DEMANDADO

El Tesorero Municipal Encargado del Municipio de Panamá, rindió el informe explicativo de conducta solicitado por esta Superioridad, manifestando que el acto demandado se originó luego de que el Departamento de Auditoría Fiscal realizara una revisión a la Empresa de Distribución Eléctrica Metro Oeste S.A. y detectara que dicho negocio mantenía una gran cantidad de vehículos con pantalla publicitaria sin anunciarlo al Municipio de Panamá, situación que motivó la resolución recurrida.

Señala que el alcance se realiza desde marzo de 1999, en atención que en el informe de auditoría fiscal se indica esa fecha como inicio de la actividad, y el impuesto que se conmina a pagar es el establecido en el artículo primero, acápite A, numeral 3, relativo a Pantalla Publicitaria de Estructura Móviles, renta 1125-3001, y no al que regula el Acápito B que se refiere a rótulos, tal como lo alega el actor, y que corresponde a la renta 1125-3002.

Con respecto a las reclamaciones relativas a la fecha de inicio del alcance, la autoridad advierte que si bien la empresa alega no tener dichos anuncios antes del año 2000, no aporta prueba alguna que sustente dicha afirmación.

En cuanto a la intervención de la Comisión de Hacienda, la autoridad explica que la norma que se trae a colación, no es aplicable al caso, toda vez que se refiere al proceso de censo catastral de negocios, el cual realiza la Tesorería Municipal cada 2 años, debiendo aplicarse el artículo 88 de la ley 106 de 1973, en concordancia con lo dispuesto en el artículo precedente, el 87. Aclara, entonces, que el alcance se realizó sobre las actividades no declaradas ante el Tesorero Municipal y no sobre la actividad realizada por negocios nuevos detectados en el Censo Catastral Municipal. Corresponde entonces, la aplicación de los artículo 84 y 85 ibidem, relativos a la obligación de toda persona que establezca una actividad gravable a comunicarlo al Tesorero Municipal, para su clasificación e inscripción en el registro respectivo, y la obligación de pagar el impuesto adeudado desde el inicio de operaciones, ante el incumplimiento de la comunicación, más el recargo

del 25%.

Como último punto, el Tesorero Municipal, indica que la Ley 24 de 30 de junio de 1999, mantiene la obligatoriedad de las empresas de servicios públicos de tributar y ser aforados específicamente en impuesto de anuncio y rótulo.

#### OPINIÓN DE LA PROCURADURÍA DE LA ADMINISTRACIÓN

Mediante su Vista Fiscal No. 872 de 15 de noviembre de 2007, el Procurador de la Administración, emitió concepto desfavorable en torno a las pretensiones del demandante y solicitó que se declare que no es ilegal el acto impugnado.

En los descargos legales que presenta, señala que no se ha producido una infracción del literal B del numeral 35 del artículo segundo del acuerdo 136 de 1996, modificado por el acuerdo 86 de 2000, ya que esta disposición no ha sido aplicada a este caso, porque la actividad regulada es "anuncio colocado en vehículos (Renta 1125-3001), posteriormente denominada, "actividad de pantalla publicitaria en estructuras móviles", previsto en el artículo primero, numeral 35, literal A-3 del acuerdo 86 de 2000 que modificó el acuerdo 136 de 1996.

En referencia al cargo de violación del artículo 88 de la ley 106 de 1973 tampoco lo estima vulnerado, por cuanto, dicha norma ha sido interpretada erróneamente por la demandante, puesto que no requiere el Tesorero Municipal de hacerse de asesoría de la Comisión de Hacienda, para proceder al cobro de los impuestos generados por el desarrollo de una actividad gravable. Dentro de las atribuciones que le confiere el artículo 57 de la ley 106 de 1973 al Tesorero Municipal, se encuentra la de recaudar los impuestos municipales.

#### EXAMEN DE LA SALA

##### Competencia

Esta Sala de la Corte Suprema de Justicia es competente para conocer de la acción contencioso administrativa de plena jurisdicción promovida por la EMPRESA DE DISTRIBUCIÓN ELÉCTRICA METRO OESTE, S.A., a través de su apoderado judicial, con fundamento en lo que dispone el artículo 206 de la Constitución Política, en concordancia con el artículo 97, numeral 1 y 7 del Código Judicial.

##### Legitimación Activa y Pasiva

En el presente caso, los demandantes comparecen en defensa de sus derechos e intereses en contra del acto administrativo que emitió el Tesorero Municipal del Distrito de Panamá, en virtud del cual se les impone la obligación del pago de un impuesto municipal, razón por la cual se encuentra legitimado para promover la presente acción.

Por su lado, la Tesorería Municipal del Distrito de Panamá, al ser la entidad que expidió el acto demandado, está legitimado como parte pasiva en el presente proceso contencioso administrativo, siendo representados por el Procurador de la Administración, en virtud de lo dispuesto por la Ley 38 de 2000.

##### Problema Jurídico

Con base a los antecedentes expuestos le corresponde a la Sala, a fin de determinar la legalidad de los actos demandados, examinar si la decisión adoptada por el Tesorero Municipal del Distrito de Panamá se

realizó en apego a la estricta legalidad, en atención a los cargos realizados por la parte actora.

En este sentido, los cargos de violación del artículo primero, literal 35 acápite B, del Acuerdo 136 de 29 de agosto de 1996, modificado por el Acuerdo N°86 de 11 de junio de 2000, dictados por el Consejo Municipal de Panamá, y el artículo 88 de la Ley 106 de 1973, se centran en: aplicación del Acuerdo N°86 de 2000 a supuestos anteriores a su expedición y publicación, retroactividad; aplicación de una tarifa incorrecta; se gravó a vehículos que no estaban identificados con el logo de la empresa antes de septiembre de 2000, es decir, no existía el hecho generador del impuesto; y se omitió el asesoramiento de la Comisión de Hacienda para los aforos y calificaciones.

De lo anterior, se deduce que el problema jurídico planteado se concentra en el hecho generador de impuesto, las normas que lo establecen y la determinación del aforo con respecto a la empresa a quien se le impone la obligación tributaria. Esto implica que para el análisis del caso se deben observar los principios de reserva legal e irretroactividad que se aplica en materia tributaria.

Esto es así, porque el principio de reserva legal en materia de tributación implica que, la obligación de tributar nace de un hecho generador o imponible, legalmente establecido, y durante la vigencia del mismo, es decir, que los hechos gravados deben estar previamente establecidos y se aplica la norma vigente en el momento en que se realiza el supuesto de hecho contemplado en la norma. Consecuentemente, el principio de irretroactividad de la norma tributaria, no permite que se imponga una obligación a hechos anteriores a la vigencia de una norma que regula un hecho generador de impuesto.

En atención a estos principios, es importante hacer una revisión de las normas municipales que contienen los hechos imponibles, referentes al caso que nos ocupa, anuncio en vehículo, vigentes en los periodos en los cuales se realizó el alcance, a fin de determinar: el supuesto aplicable al caso y el cargo de aplicación retroactiva que hace el actor, para verificar si no hubo una defraudación fiscal.

#### 1. Hecho generador

Al realizar el estudio de la legalidad del acto demandado, es importante revisar los antecedentes de los acuerdos municipales a que se aluden en la demanda, debiendo hacer referencia primariamente al Acuerdo Municipal 99 de 23 de septiembre de 1992, emitido por el Consejo Municipal de Panamá, que adopta el Régimen Impositivo en el Municipio de Panamá. Dentro del artículo quinto de este acuerdo, que detalla las actividades gravables dentro del municipio, se enlista en el numeral 17 la actividad de "anuncios y rótulos" identificado con el número de Renta 1125-3001, y subdividido en dos literales: A) Anuncios y B) Rótulos. Este acuerdo municipal sufrió las siguientes modificaciones:

- Acuerdo 124 de 9 de noviembre de 1993. (que sólo modifica el importe de alguno de los impuestos que allí se establecen)
- Acuerdo 136 de 29 de agosto de 1996 (que varía el numeral en el cual se contempla el impuesto, ya que pasa del número 17 al 35, y se varía la Renta, pues aparece Renta 1125-30-00)
- Acuerdo 43 de 1998 de 7 de abril de 1998 (que adiciona al numeral 35, el aparte 8

“anuncios publicitarios en banderolas” en el renglón de anuncios(A))

- Acuerdo 61 de 5 de mayo de 1998 (que modifica el numeral 6 del ordinal A, acápite 35, referente a los anuncios colocados en vehículos)
- Acuerdo 86 de 11 de julio de 2000 (que modifica el acápite 35)
- Acuerdo 149 de 17 de septiembre de 2002 (que modifica el acuerdo anterior, haciendo correcciones al acápite 35)
- Acuerdo 162 de 19 de diciembre de 2006 (que reorganiza y actualiza el sistema tributario del Municipio de Panamá)
- De lo anterior, es importante resaltar que el alcance realizado a la empresa es desde marzo de 1999 hasta agosto de 2001, lo que implica separar la vigencia de las normas y verificar si el hecho generador del impuesto no varió a través de las modificaciones que se le realizaron al numeral 35, que nos ocupa: marzo 1999 a julio de 2000, los hechos imposables en este lapso son los establecidos en el Acuerdo 136 de 29 de agosto de 1996, de conformidad con las modificaciones hechas por el Acuerdo 43 de 1998 de 7 de abril de 1998 y el Acuerdo 61 de 5 de mayo de 1998. agosto de 2000 a agosto de 2001, el hecho generador es el que establece el Acuerdo 86 de 11 de julio de 2000.

1.1. Periodo marzo 1999 a julio de 2000.

De conformidad con lo establecido en el acuerdo 136 de 1996 y sus modificaciones, el numeral 35 denominado “ANUNCIOS Y RÓTULOS (Renta 1125-30-00)” establecía dos acápites: A) Anuncios y B) Rótulos

Dentro del Acápite A, se define Anuncios como “Todo letrero, escritura, pintura, emblema, dibujo, o cualquier otro medio colocado sobre vehículo, terreno, edificios o fachadas, estructuras artificial o natural, incluyendo las llamadas vallas, mini-vallas, telones, carteles, afiches y volantes con el propósito de llamar la atención hacia productos, artículos, marcas, actividades comerciales o políticas, negocios, recreación, profesión u ocupación domiciliario que ofrece o vende o se realizará en un lugar distinto donde aparezca, pagará el impuesto municipal en la siguiente forma:”(el subrayado es nuestro)

Seguido en el numeral 6 de este acápite se establece el anuncio colocados en vehículos, que de conformidad con lo dispuesto en el Acuerdo 61 de 1996, vigente desde el 4 de junio de 1998, quedó así:

“Anuncios colocados en vehículos fijados por mes o fracción de mes B/0.60 por metro cuadrado o fracción sin que el total a pagar sea menor de B/.2.00 por vehículo”.

En el literal “B) Rótulo” se establece un concepto de rótulos y la tarifa impuesta en atención a los supuestos que se puedan presentar dentro de este hecho generador. En atención a que los cargos de violación giran en torno a que se debió aplicar el impuesto establecido en este acápite, veamos como se describe el

hecho generador:

"Se entiende por rótulo el nombre del establecimiento o descripción, distintivo, la forma o título como está descrito en el Catastro Municipal o cualquier otra manera como se distinga el respectivo contribuyente, trátese de personas naturales o jurídicas que se establezca o haya establecido cualquier negocio, empresa o actividad sujeta a gravamen municipal, pagarán por rótulo así:

1- Los rótulos cuando sean distintivos físicos y esté colocado en cualquiera de las fachadas del edificio, pagarán B/15.00 anuales.

2- Cuando el rótulo sea un distintivo físico apoyado sobre el suelo dentro de la propiedad pagarán B/30.00 anuales.

3- Cuando el rótulo sea un distintivo físico con altura no mayor de 5 mts. fuera de la propiedad, pagarán B/40.00 anuales.

Para colocar el rótulo fuera de la línea de construcción, se requiere el permiso previo de la Dirección de Obras Municipales y no podrá estar a una altura menor de 3 mts. Sobre el nivel del piso".

La actividad que se pretende gravar, que son los letreros o logos de la empresa colocados en los vehículos que le pertenecen a la empresa, se enmarcan, en este periodo, en el concepto de anuncio y en el hecho generador específico denominado "anuncios colocados en vehículos", descrito en el numeral 6, acápite A del numeral 35 del artículo que establece las actividades que están gravadas con impuestos municipales, no así en el concepto de rótulo. No es posible enmarcarlo en el concepto de rótulo porque sólo se hace referencia a los establecidos en fachadas de edificios, el suelo dentro de la propiedad y fuera de ella, no así en los vehículos.

La tarifa base establecida, entonces, es de B/0.60 por metro o fracción, por mes o fracción de mes, sin que sea menor de B/2.00, por vehículo, impuesto que es el que se debe imponer por el periodo establecido entre marzo de 1999 a julio de 2000, previa comprobación de la situación generadora.

La obligación impositiva la origina el hecho generador vigente para este momento, en atención al principio de reserva legal.

1.2. Periodo agosto de 2000 a agosto de 2001

Para este periodo, el Acuerdo N°86 de 11 de julio de 2000, que entra en vigencia después de su promulgación el 4 de agosto de 2000, G.O.N°24,111, modifica el literal 35, el cual pasa a denominarse "Estructuras Publicitarias y Rótulos", variándose los conceptos de anuncios y rótulos antes establecidos.

En lo que atañe al tema que tratamos, no sólo se cambia el concepto de anuncio por el de estructura publicitaria, en el acápite A, sino que se introduce un nuevo concepto "Pantallas", cambiando así el hecho generador; vemos:

"A.- ESTRUCTURA PUBLICITARIA: Es el conjunto de elementos construidos e instalados para la exposición de Publicidad de Exteriores conocidos también como Vallas Publicitarias. Estructuras que son colocadas sobre terrenos particulares, servidumbres públicas, edificios y en el caso de los vehículos de cualquier tipo o naturaleza, se denominan Estructuras Publicitarias Móviles.

\* Pantallas Publicitarias: Elemento, que hace parte de la Estructura Publicitaria y que se utiliza para el soporte de la instalación y proyección de la Publicidad Exterior. En este elemento, su superficie en

metros cuadrados (m2) será el objeto gravable en las rentas destinadas a la Publicidad de Exterior en las siguiente forma:

1...

2...

3. Pantallas Publicitarias en Estructuras Móviles: Aquellas que utilizan vehículos comerciales, de transporte público colectivo y selectivo y en los cuales se utiliza el contorno del mismo como pantalla publicitaria, pagarán un impuesto por mes o fracción de B/5.00 por metro cuadrado(m2), sin que el total a pagar sea menor a B/5.00 por vehículo.

Nota: El pago del impuesto se realizará semestralmente.

4..." (el subrayado es nuestro).

De lo anterior se deduce que el concepto de estructuras publicitarias trae implícito el hecho de elementos construidos e instalados circunscribiéndolo al concepto de vallas publicitarias, es decir, presupone la necesidad de la existencia de una estructura, ya sea que contenga la publicidad o que se utilice como soporte de la instalación y proyección de publicidad a través de una pantalla. En el caso de los vehículos, se requiere la utilización del mismo como pantalla publicitaria, es decir, en la que se instale o proyecte una publicidad exterior.

El concepto de rótulo, también fue modificado, quedando establecido el hecho generador de la siguiente forma:

#### "B.-RÓTULOS

Todo anuncio expuesto sobre la fachada de un edificio o vehículo, relacionado directamente con la actividad del anunciante, cuyo propósito sea llamar la atención pública hacia alguna (sic) producto, artículo, marca o actividad de dicho anunciante, será sujeto gravable en las siguiente forma: (resto igual que el anterior).

1. Los rótulos cuando sean distintivos físicos y estén colocados en cualquiera de las fachadas de los edificios o parte del vehículo pagarán un impuesto anual de B/15.00 (Quince Balboas).

La instalación de rótulos en vehículos, edificios o en cualquier superficie distinta a estructura publicitaria, no requiere de autorización y sólo deberán ser notificados previamente a la Alcaldía para efectos del pago de los impuestos correspondientes."

Ahora bien, retomando el alcance realizado a la empresa, consistente en anuncio en vehículo, el mismo debe enmarcarse a los hechos generadores vigentes para el periodo de agosto de 2000 a agosto de 2001, y establecidos en las modificaciones.

Así las cosas, se observa que desaparece el numeral 6 "anuncios colocados en vehículos" del literal A del numeral 5 del artículo quinto del Régimen Impositivo Municipal, y que por las transformaciones sufridas en este numeral 35, y los nuevos conceptos no permiten asimilar lo establecido en "anuncios colocados en vehículos" en " Pantalla Publicitaria en Estructuras Móviles". Más bien, los anuncios en vehículos, quedaron insertos ahora en el concepto de rótulos, como se aprecia en la transcripción que antecede, máxime cuando se trata del logo o letrero que identifica la actividad del anunciante, esto es así, porque en el expediente no se hace referencia alguna a la colocación de estructuras publicitarias en los vehículos de la empresa a la cual se le hizo

el alcance.

En conclusión, para este periodo el alcance, se enmarcaba en el hecho generador contenido en el numeral 35, acápite B, por lo que el impuesto asignado era de B/.15.00 anual por vehículo.

## 2. Cargos de Ilegalidad

Como se aprecia en la demanda la parte actora al denunciar la ilegalidad del acto, por considerarlo infractor del acápite B del literal 35 del Acuerdo 136 de 1996, tal como quedó modificado por el Acuerdo N°86 de 11 de junio de 2000, expone que se le cobró una tarifa distinta a la establecida en este literal, que se le aplicó el Acuerdo N°86 a hechos ocurridos antes de la vigencia, es decir, con efectos retroactivos, y que se están gravando una serie de vehículos que no estaban identificados con el logo de la empresa en parte del periodo gravado.

Con respecto a los hechos que fundamenta esta violación, al comparar el acto demandado con el análisis realizado en el apartado anterior, podemos concluir que le asiste la razón en cuanto a la indebida aplicación del impuesto para la vigencia del Acuerdo N°86 de 11 de junio de 2000, y el cobro retroactivo de un importe no vigente para el periodo de marzo de 1999 a julio de 2000.

En apartado anterior se llegó a la conclusión de que los hechos que generaron la obligación impositiva se enmarcaban para el periodo de marzo de 1999 a julio de 2000, en el numeral 6 del acápite A del literal 35 del Acuerdo 136 de 29 de agosto de 1996, que establecía un impuesto de B/.0.60 por metro o fracción, por mes o fracción de mes, sin que sea menor de B/2.00, por vehículo, impuesto que es el que se debe imponer por el periodo establecido entre marzo de 1999 a julio de 2000. Sin embargo, se le cobró un importe mensual de B/.5.00 por vehículo.

Por otro lado, en atención a las modificaciones realizadas por el Acuerdo N°86 de 11 de junio de 2000, que rige para el periodo de agosto de 2000 a agosto de 2001 en el alcance realizado, los hechos que generaron la obligación impositiva quedaron enmarcados en el acápite B de literal 35, generando un impuesto de B/15.00 anual por vehículo. Sin embargo, se le cobró un importe mensual de B/.5.00 por vehículo, al enmarcarlo en el hecho imponible incorrecto.

En conclusión, se encuentra probado, en este sentido, el cargo de violación impetrado, sólo con respecto al monto del alcance y no así con respecto al tema de la no existencia de una defraudación fiscal, fundamentado en el hecho de que los vehículos alcanzados no contaban con anuncio, logo o letrero alusivo a la empresa, para el tiempo en que se está haciendo el alcance. Debemos recordar que los actos administrativos gozan de presunción de legalidad, por lo cual, el actor debe comprobar los cargos de ilegalidad que alega con las pruebas pertinentes.

El hecho que denuncia el actor, de que se gravó una serie de vehículos que al momento en que se levantó el catastro no se encontraban identificados con el supuesto logo, no fue probado por la empresa en su momento, dentro del procedimiento administrativo que realizó el municipio, el cual por ley, hace el alcance desde el momento en que se generó la actividad objeto del gravamen, tal como lo establece el artículo 85 de la Ley 106 de 1973, contando el municipio con los elementos probatorios idóneos que hacen constar el inicio de operaciones de la empresa, la fecha de inscripción de la empresa en el Municipio de Panamá, que data de 10 de agosto de 1998, las fechas de inscripción de los vehículos como propiedad de la empresa en el Municipio de Panamá, la actual existencia de logos en la flota vehicular, pese a no poder realizar la verificación de cada

vehículo. (Cfr. fojas 192 y193 del expediente administrativo; fojas 2-3 del expediente que sirve de antecedente )

Tampoco, ha sido comprobado fehacientemente en la demanda que nos ocupa, ya que el actor, en la demanda, consigna en el hecho quinto que la prueba de que los vehículos gravados antes de septiembre de 2000 no tenían identificación alguna, reposa en los registros que la Gerencia de Logística de EDEMET mantiene en sus archivos, sin embargo, estas pruebas no fueron consignadas en el procedimiento administrativo, ni en el proceso judicial, para efectos de probar que desde el inicio de las operaciones de la empresa los vehículos que mantenía en ese momento no se encontraban identificados.

Con relación a la prueba testimonial aportada, las declaraciones de la Ingeniera Nersy Guevara y del licenciado Tomás Bernal Bonilla, ambos empleados de la empresa demandada, son coincidentes en que los vehículos comenzaron a utilizar el logo de la empresa después de septiembre de 2000, sin embargo, la ingeniera no hace referencia al cargo que ocupó en la empresa, que la hace idónea para atestiguar sobre este hecho y el testimonio del licenciado Tomás Bernal, fue denunciado como sospechoso por el apoderado judicial de la Procuraduría de la Administración, de conformidad con el artículo 909, numeral 3 del Código Judicial. Efectivamente, ambos testimonios, y el del licenciado José Antonio Brenes Tovar, apoderado judicial de la parte actora, antiguo trabajador de la empresa y dignatario de la empresa demandada, se enmarcan en los supuestos de testigos sospechosos, establecidos en el artículo 909 del Código Judicial.

Por otra parte, la prueba pericial aportada por la parte actora, en la que se podrían apoyar los testimonios, tampoco dan mayores elementos para desvirtuar la razón del alcance realizado a la empresa, la defraudación fiscal, toda vez que: no incluye vista fotográfica de los autos en los años 1999 a 2001; se menciona que "a la fecha de este peritaje no logramos obtener un rótulo o marca en dichos vehículos, utilizados en los años investigados,..." pero no se afirma su inexistencia; al realizar la comparación de los vehículos a los que le hicieron el alcance con el listado de los vehículos de EDEMET registrados del año 1999 a 2001, sólo se limitan a contestar que "... observamos que han sido incluidos como objeto del alcance la totalidad de los vehículos registrados en el Municipio de Panamá, lo cual nos llama la atención de que conforme al trabajo de los auditores de la Alcaldía del Distrito de Panamá, todos los vehículos tenían rótulo", sin hacer una identificación de los vehículos que no debieron ser alcanzados; y por último, se hace referencia a que las solicitudes de órdenes de impuesto presentadas por EDEMET del año 1999 a 2008, responden a las ventas de los vehículos y descartes, pero esta situación no se particulariza.

Con arreglo a lo expuesto, no se ha desvirtuado la defraudación al fisco municipal, sin embargo, sí ha quedado evidenciado que el alcance realizado no se hizo en debida forma, por lo que, corresponde sólo declarar la ilegalidad de los montos conminados a la empresa a pagar.

Con relación al cargo de ilegalidad que se hace del artículo 88 de la Ley 106 de 1973, es importante aclarar que la Tesorería Municipal califica las actividades desarrolladas dentro del Municipio, con el asesoramiento de la Comisión de Hacienda, como lo señala el artículo, con la finalidad de gravar aquellas que la ley le permite gravar. No obstante, los actos administrativos mediante los cuales se determina el tributo municipal es el que crea la obligación de pagarlo, y quien está facultado para ello es el Tesorero Municipal, lo que implica que la omisión del asesoramiento de la Comisión de Hacienda, el cual no es vinculante, no es óbice para que se anule el acto impugnado, por no tratarse de un requisito esencial. Conforme a lo expuesto, este cargo no está llamado a prosperar.

DECISIÓN DE LA SALA

Por consiguiente, la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley, DECLARA QUE ES PARCIALMENTE ILEGAL la resolución N°10/V.F de 12 de agosto de 2004, emitida por la Tesorería Municipal de Panamá, en su artículo primero en cuanto a la renta y monto que se conmina a pagar, y su acto confirmatorio; en consecuencia:

1. ORDENA que la Tesorería Municipal de Panamá realice el alcance, con los respectivos recargos, bajo los siguientes parámetros:a. Con base en el literal 35, acápite A numeral 6 del Acuerdo 136 de 29 de agosto de 1996:a.1. A razón de B/.2.00 mensual por cada anuncio en vehículo de marzo de 1999 hasta diciembre de 1999.a.2. A razón de B/. 2.00 mensual por cada anuncio en vehículo de enero de 2000 hasta julio de 2000.b. Con base en el literal 35, acápite B del Acuerdo 136 de 29 de agosto de 1996, según como quedó modificado por el Acuerdo N°86 de 11 de julio de 2000.b.1. A razón de B/.15.00 anual por cada anuncio en vehículo de agosto hasta diciembre de 2000, prorrateado.b.2. A razón de B/. 15.00 anual por cada anuncio en vehículo de enero de 2001 hasta agosto de 2001, prorrateado.

2. NIEGA , el resto de las declaraciones solicitadas.

Notifíquese,

ABEL AUGUSTO ZAMORANO

VICTOR L. BENAVIDES P. -- LUIS RAMÓN FÁBREGA SÁNCHEZ

KATIA ROSAS (Secretaria)

---

DEMANDA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA DE PLENA JURISDICCIÓN, INTERPUESTA POR EL LCDO. RAFAEL BERRIO CANTILLO EN REPRESENTACIÓN DE WILBERT RICHARD CHRISTENSEN CHEONG, PARA QUE SE DECLARE NULO, POR ILEGAL EL DECRETO DE PERSONAL N° 144 DE 21 DE SEPTIEMBRE DE 2009, EMITIDO POR CONDUCTO DEL MINISTRO DE VIVIENDA, EL ACTO CONFIRMATORIO Y PARA QUE SE HAGAN OTRAS DECLARACIONES. PONENTE: ABEL AUGUSTO ZAMORANO PANAMÁ, TRECE (13) DE FEBRERO DE DOS MIL QUINCE (2015)

Tribunal:	Corte Suprema de Justicia, Panamá
Sala:	Tercera de lo Contencioso Administrativo
Ponente:	Abel Augusto Zamorano
Fecha:	13 de febrero de 2015
Materia:	Acción contenciosa administrativa Plena Jurisdicción
Expediente:	134-10

VISTOS:

El licenciado Rafael Berrio Cantillo, en representación de Wilbert Richard Christensen Cheong, ha presentado demanda contencioso administrativa de plena jurisdicción, para que se declare nulo, por ilegal, el Decreto de Personal N° 144 de 21 de septiembre de 2009, emitido por conducto del Ministro de Vivienda, el acto confirmatorio; y en consecuencia, solicita se ordene el reintegro y el pago de los salarios dejados de percibir.

I. ANTECEDENTES.