

reparados;

4. Certificación expedida el 1 de julio de 1997 por la Oficina de Seguridad del Cuerpo de Bomberos de Panamá en la que consta que las instalaciones eléctricas del inmueble N° 13A-107 están en buenas condiciones y por tanto puede procederse a la reinstalación del servicio eléctrico. (fs. 37 a 40).

De acuerdo al artículo 73 de la Ley N° 135 de 1943, la Sala Tercera puede suspender los efectos del acto, resolución o disposición acusada si, a su juicio, ello es necesario para evitar un perjuicio notoriamente grave.

En la corrección de la demanda, el representante judicial de la demandante alega que la Resolución N° 41-97 de 1997, viola el artículo 57 numerales 3 y 5 de la Ley 93 de 4 de octubre de 1973 y los artículos 1, 2 y 3 de la Ley 98 de 4 de octubre de 1973, porque es competencia de las Comisiones de Vivienda y no de la Dirección General de Arrendamientos atender las quejas de los arrendatarios por insalubridad o inseguridad, en los arrendamientos sujetos a esa Ley; y porque la solicitud de rehabilitación o condena debía ser presentada con el informe de la Oficina de Seguridad para que el Ministerio de Vivienda pudiera tomar una decisión.

La lectura de la demanda presentada, las pruebas aportadas y la confrontación de los actos administrativos impugnados con las normas legales que la parte actora considera infringidas no revelan a primera vista la apariencia de un buen derecho a favor de la parte demandante ni la existencia de los graves perjuicios que alega le causaría la ejecución del acto impugnado.

Esto es así porque la Oficina de Seguridad del Cuerpo de Bomberos de Panamá recomendó el 24 de mayo de 1996, la reparación del inmueble en un período no mayor de 120 días, y la condena en caso de no realizarse en ese período la reparación. Dicho plazo venció en septiembre de 1996, y en autos no hay constancia de que el propietario del inmueble hubiera reparado el inmueble antes de dictarse la resolución de condena y demolición.

Tampoco aprecia esta Sala una apariencia de buen derecho a favor de la parte actora, en cuanto a la falta de competencia de la Dirección General de Arrendamientos para expedir el acto impugnado. Esto es así porque el acto impugnado establece en su parte motiva que el Ministerio de Vivienda delegó, mediante la Resolución N° 12 de 2 de diciembre de 1975, en la Dirección General de Arrendamientos la facultad que le confieren los artículos 1 y 3 de la Ley 98 de 4 de octubre de 1973, por la cual se reglamenta el procedimiento para condenar o rehabilitar casas en áreas urbanas y estableció que corresponde al Ministro de Vivienda ordenar la rehabilitación o demolición de estas edificaciones por el mal estado de las mismas.

Por las anteriores consideraciones la Sala estima que debe negarse la solicitud de suspensión de los efectos de la Resolución N° 41-97 de 8 de octubre de 1997, dictada por la Dirección General de Arrendamientos del Ministerio de Vivienda.

De consiguiente, la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, NIEGA LA SUSPENSIÓN PROVISIONAL de los efectos de la Resolución N° 41-97 de 8 de octubre de 1997, dictada por la Dirección de Arrendamientos del Ministerio de Vivienda.

Notifíquese.

(fdo.) MIRTZA ANGÉLICA FRANCESCHI DE AGUILERA

(fdo.) ARTURO HOYOS

(fdo.) EDGARDO MOLINO MOLA

(fdo.) JANINA SMALL  
Secretaria

=\*\*==\*\*==\*\*==\*\*==\*\*==\*\*==\*\*==\*\*==\*\*==

DEMANDA CONTENCIOSA-ADMINISTRATIVA DE PLENA JURISDICCIÓN INTERPUESTA POR LA FIRMA FORENSE ARIAS, FÁBREGA Y FÁBREGA, EN REPRESENTACIÓN DE LA EMPRESA DE ALQUILER DE AUTOMÓVILES, S. A., PARA QUE SE DECLARE NULA, POR ILEGAL, LA RESOLUCIÓN N° 213-46476, DEL 14 DE AGOSTO DE 1997, DICTADA POR EL ADMINISTRADOR REGIONAL DE INGRESOS DE LA PROVINCIA DE PANAMÁ Y PARA QUE SE HAGA OTRAS DECLARACIONES.

MAGISTRADA PONENTE: MIRTZA ANGÉLICA FRANCESCHI DE AGUILERA. PANAMÁ, DIEZ (10) DE AGOSTO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y NUEVE (1999).

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA. SALA TERCERA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

VISTOS:

La firma forense Arias, Fábrega y Fábrega, en representación de la EMPRESA DE ALQUILER DE AUTOMÓVILES, S. A., interpuso ante la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, demanda contenciosa-administrativa de plena jurisdicción para que se declare nulas, por ilegales, las Resoluciones N° 213-4676 del 14 de agosto de 1997 y N° 213-5565, del 14 de octubre de 1997, expedidas por la Dirección General de Ingresos de la provincia de Panamá y para que se haga otras declaraciones.

#### I. LOS HECHOS DE LA DEMANDA

Como hechos medulares de la demanda se plantea, que la EMPRESA DE ALQUILER DE AUTOMÓVILES, S. A., que se dedica al alquiler de automóviles bajo el distintivo "Hertz", celebró el Contrato N° PA9-83, del 3 de julio de 1989 con el Army & Air Force Exchange Service, Panama Area Exchange, para brindarle el servicio de alquiler de automóviles a las Fuerzas Armadas de los Estados Unidos, a los miembros de las Fuerzas, a los del Componente Civil y a los Dependientes.

Afirma la demandante que, conforme a las disposiciones que más adelante cita como violadas y por tratarse de servicios prestados en los sitios de defensa, estaba exenta del impuesto de transferencia de bienes muebles (I. T. B. M.). Sin embargo, mediante la Resolución N° 213-4676, del 14 de agosto de 1997, la Administración Regional de Ingresos de la Provincia de Panamá, luego de la auditoría realizada a dicha empresa, le liquidó alcances por la suma de B/.71,842.12, B/.93,376.94 y B/.54,022.89, para los años de 1992, 1993 y 1994, respectivamente, en concepto de I. T. B. M.

#### II. EL INFORME DE CONDUCTA

La entidad demandada remitió a la Secretaría de la Sala su informe de conducta mediante Nota N° 213-L-1662, del 16 de julio de 1998. De la lectura de dicho informe se extrae que, en síntesis, la entidad demandada sostiene que la EMPRESA DE ALQUILER DE AUTOMÓVILES, S. A. no está exenta del pago del I. T. B. M., porque el Acuerdo para la Ejecución del Artículo IV del Tratado del Canal de Panamá a quien reconoce exenciones tributarias es a las Fuerzas de los Estados Unidos. Además, el servicio de alquiler de automóviles no forma parte de los llamados economatos que funcionan en las bases militares, ni está incluido dentro de las "otras categorías de servicios" exentas del pago de impuestos, según estipula el ordinal 1 del Artículo XI del mencionado Acuerdo.

La autoridad demandada sostiene que el mencionado servicio tampoco está incluido dentro de la exención del I. T. B. M. que contempla el literal d) del Parágrafo 8° del artículo 1057-v del Código Fiscal, ya que esta norma sólo se refiere al caso de las transferencias de bienes corporales muebles y no al arrendamiento de los mismos.

La entidad demandada refuerza sus argumentos citando el punto 16 del Apéndice C del Contrato N° PA9-83, del 3 de julio de 1989, celebrado entre la EMPRESA DE ALQUILER DE AUTOMÓVILES y el Army & Air Force Exchange Service, Panama Area Exchange, en el que se señala, en materia de disposiciones especiales relacionadas a impuestos, que el concesionario, en este caso la demandante, "es el responsable de determinar y pagar todo impuesto federal, del país anfitrión, e impuestos locales aplicables a los bienes, ingresos y transacciones del concesionario". Se dispone también en este contrato, que "de ser requerido por virtud de las leyes y reglamentos aplicables, el concesionario cobrará y remitirá los impuestos sobre las ventas al Estado" (Cfr. 61-70).

Cabe señalar, que con la opinión de la entidad demandada coincidió la señora Procuradora de la Administración, quien contestó la demanda mediante Vista N° 354, del 3 de septiembre de 1998 (Cfr. 71-84).

Cumplidas las etapas procesales correspondientes, procede la Sala examinar el fondo del presente negocio.

## III. ANÁLISIS DE LOS CARGOS DE INFRACCIÓN DE LAS DISPOSICIONES QUE SE CITÓ COMO VIOLADAS

La apoderada judicial de la actora citó como violados el ordinal 1° del artículo XVI y el ordinal 2° del artículo I del Acuerdo para la Ejecución del Artículo IV del Tratado del Canal de Panamá que expresan lo siguiente:

"ARTICULO XVI  
Tributación

1. En virtud de este acuerdo las Fuerzas de los Estados Unidos quedan exentas del pago en la República de Panamá de cualesquiera impuestos, derechos u otros cargos, que incidan sobre sus actividades o bienes, incluso los gravados por intermedio de contratistas o subcontratistas."

"2. Fuerzas de los Estados Unidos: Los servicios armados de tierra, mar y aire de los Estados Unidos de América."

Según la apoderada judicial de la actora, la violación de los preceptos transcritos se dio porque la Administración Regional de Ingresos, al aplicar dichos preceptos, desconoció el derecho de exención que éstos consagran a favor de su representada, condenándola a pagar los alcances a que se refieren las resoluciones impugnadas.

La Sala no comparte las apreciaciones de la apoderada judicial de la demandante, pues, de la lectura del referido ordinal 1° se advierte, con toda claridad, que este precepto a quien declara exento del pago en la República de Panamá de cualesquiera impuestos, derechos u otros cargos que incidan en sus actividades o bienes, es a "las Fuerzas de los Estados Unidos", definidas por el precitado ordinal 2° como "Los servicios armados de tierra, mar y aire de los Estados Unidos de América". Siendo ello así, mal puede entenderse comprendido bajo el concepto de "Fuerzas de los Estados Unidos" el servicio de arrendamiento de automóviles prestado por la demandante.

Debe anotarse, además, que la frase "que incidan sobre sus actividades o bienes", contenida en el ordinal 1 del mencionado Artículo XVI y que la actora resalta para dar sustento a la primera infracción, se refiere a la exención de impuestos derechos u otros cargos que incidan o afecten actividades o bienes exclusivamente "de las Fuerzas de los Estados Unidos", concepto bajo el que mal podría incluirse las actividades o bienes de empresa demandante. Por estos motivos, se descartan los dos primeros cargos.

La actora también citó como violados el ordinal 3° del artículo XVI y los ordinales 3, 4 y 5 del Artículo I del Acuerdo para la Ejecución del Artículo IV del Tratado del Canal. El primero de estos preceptos establece lo siguiente:

"3. Los miembros de las Fuerzas Armadas o del componente civil y dependientes, estarán exentos de los impuestos, derechos u otros cargos sobre donaciones o asignaciones hereditarias, o sobre los bienes muebles que se encuentren dentro del territorio de la República de Panamá, debido exclusivamente a la estadía en ésta por razón de su trabajo con las Fuerzas Armadas de los Estados Unidos, de tales personas o de quienes ellas dependan."

En cuanto a los mencionados ordinales 3, 4 y 5 del Artículo I del Acuerdo, éstos definen lo que debe entenderse por "Miembros de las Fuerzas", "Miembros del Componente Civil" y "Dependientes".

Sostiene la apoderada de la actora, que su representada prestó el servicio de arrendamiento de vehículos tanto a las Fuerzas Armadas de los Estados Unidos, como a miembros de esta Fuerza, al componente civil y a los dependientes, los cuales, según el ordinal 3 del Artículo XVI del Acuerdo para la Ejecución del Artículo IV del Tratado del Canal, están exonerados de cualesquiera impuestos que se causen sobre los bienes muebles ubicados en territorio panameño, que correspondan a esa categorías de personas. Esa exoneración debe incluir los impuestos que graven los actos o contratos sobre bienes muebles utilizados por estas personas en nuestro país, ya que esos impuestos, en última instancia, recaen sobre el uso de tales bienes muebles por parte de los miembros de las Fuerzas, del componente civil y los dependientes. Por consiguiente, los

demandados infringieron, por omisión, las normas citadas al imponerle a la actora el alcance del I. T. B. M. a que se refiere las resoluciones acusadas.

Los razonamientos expuestos al analizar los anteriores cargos llevan a la Sala a desestimar la infracción del ordinal 3° del Artículo XVI y de los ordinales 3, 4 y 5 del Artículo I del Acuerdo para la Ejecución del Artículo IV del Tratado del Canal, ya que la primera de estas normas es taxativa al señalar que son los "miembros de las Fuerzas o del componente civil y dependientes", quienes están exentos de impuestos, derechos u otros cargos sobre donaciones o asignaciones hereditarias, del mismo modo que sus bienes muebles que se encuentren en la República de Panamá, debido exclusivamente a la estadía en ésta por razón de su trabajo con las Fuerzas de los Estados Unidos.

Los bienes de la empresa demandante que se encuentren en la República de Panamá no pertenecen a los miembros de las Fuerzas o del componente civil ni a sus dependientes, por lo cual no están comprendidos dentro de la exención de impuestos, derechos u otros cargos contemplada en el Artículo XVI del Acuerdo para la Ejecución del Artículo IV del Tratado del Canal de Panamá, razón por la cual se descartan los últimos cargos de violación a los cuales se ha referido la demandante.

La firma forense Arias, Fábrega & Fábrega considera violado el artículo 1057-V del Código Fiscal y los Parágrafos 1 (literal c) y 8 (literal d) del mismo artículo. Estas normas preceptúan, en el mismo orden, lo siguiente:

"Artículo 1057-V: Establécese un impuesto sobre la transferencia o transmisión de bienes corporales muebles que se realicen en la República de Panamá mediante compraventa, permuta, dación en pago, aporte a sociedades, cesión o cualesquiera otro acto, contrato o convención que implique o tenga como fin transmitir el dominio de bienes muebles corporales."

"Artículo 1057-V: ...

PARÁGRAFO 1°. Causará también el impuesto, en la forma que se determina en estas disposiciones:

- a) ...
- b) ...
- c) El arrendamiento de bienes corporales muebles o cualquier otra convención o acto que implique o tenga como fin dar el uso o goce del bien."

"Artículo 1057-v:. ...

PARÁGRAFO 8. Están exentos de este impuesto:

- d) Las transferencias que se realicen a la Comisión del Canal de Panamá, o a las Fuerzas de los Estados Unidos, según estas entidades son definidas por el Tratado del Canal de Panamá de 7 de septiembre de 1977 y sus Acuerdos Conexos.
- e) ..."

La apoderada judicial de la actora sostiene que en las resoluciones acusadas se interpretaron de forma errónea las disposiciones transcritas, porque en ellas se hace énfasis en que la exoneración del I. T. B. M., respecto de las "transferencias" a las Fuerzas Armadas de los Estados Unidos, contenida en el ordinal d) del Parágrafo 8 del Artículo 1057-V del Código Fiscal, no se extiende a los arrendamientos de vehículos, ya que éstos no constituyen "transferencias" en el sentido técnico-jurídico de la palabra (es decir, acto o contrato de transmisión de la propiedad o de la posesión del bien). Independientemente de que esta apreciación sea correcta, lo cierto es que una interpretación congruente de todas estas normas nos lleva a la conclusión de que para los efectos del I. T. B. M., el concepto de "transferencia" sí abarca los arrendamientos de bienes corporales muebles.

Como puede verse, el punto medular en estos cargos consiste en determinar si los arrendamientos de bienes corporales muebles están o no comprendidos dentro de la exención tributaria que contempla el Parágrafo 8 del artículo 1057-v del Código Fiscal. La Sala estima que no, en primer lugar, porque el propio literal

d) del Parágrafo 8 ibidem se refiere de forma específica a "las transferencias que se realicen a la Comisión del Canal de Panamá, o a las Fuerzas de los Estados Unidos", sin incluir o mencionar expresamente a los arrendamientos de bienes muebles. La Sala considera, que dentro del vocablo "transferencias" que se emplea en el mencionado parágrafo no pueden entenderse comprendidos los arrendamientos de bienes muebles, debido al hecho de que ambos conceptos son sustancialmente distintos, pues, mientras el primero se refiere al acto de transmisión del dominio, el segundo, alude a la simple entrega o dación del bien para su uso o goce. Tal razonamiento lo corrobora el hecho de que el primer párrafo del artículo 1057-V, al referirse a las transferencias, utiliza la frase: "... cualesquiera otro acto, contrato o convención que implique o tenga como fin transmitir el dominio de bienes muebles corporales"; mientras que el literal c) del parágrafo 1º, al aludir al arrendamiento emplea la frase: "... cualquier otra convención o acto que implique o tenga como fin dar el uso o goce del bien".

Sobre el particular, no debe perderse de vista que las normas jurídicas fiscales, como las que citó la actora en su demanda, deben ser interpretadas restrictivamente, sobretodo, en casos como éste, en que se discute si la "exención" del I. T. B. M. que consagra el literal d) Parágrafo 8 ibidem es aplicable o no el arrendamiento de bienes corporales muebles a las Fuerzas de los Estados Unidos.

Al respecto, el autor GÓMEZ PIEDRAHITA, cita la Sentencia del 20 de junio de 1968 del Consejo de Estado de Colombia, en la que se sostiene que en materia de exenciones tributarias rige el principio de interpretación literal de las exenciones señaladas en la ley, por lo cual, el rechazo o desconocimiento por jurisprudencia o doctrina del mismo, so pretexto de consultar el espíritu de la ley, constituye para la ciudadanía en general, un daño mayor que el pueda ocasionarse al Fisco (GÓMEZ PIEDRAHITA, Hernán. Fundamentos de Derecho Administrativo Aduanero. Ediciones Librería del Profesional. Bogotá. 1984. pág. 105).

Según CABANELLAS, la interpretación restrictiva (o limitada, como también se le conoce), es la interpretación literal o limitada a los casos o supuestos previstos por la ley y se opone a la interpretación extensiva o amplia, que se aplica a supuestos o casos análogos, más o menos previsibles por el autor del texto (CABANELLAS, Guillermo. Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual. Edit. Heliasta, S. R. L. 16ª Ed. Buenos Aires. 1983. pág. 472).

Esta interpretación de la Sala se fundamenta, además, en el artículo 9 del Código Civil, que obliga al intérprete de la Ley y en este caso de la ley fiscal, a ceñirse al tenor literal de las normas cuando éste sea claro. Este precepto, incluso, sólo autoriza a acudir al espíritu de la ley "para interpretar una expresión oscura" que ésta consagra.

La opinión de la Sala se ve reforzada al considerar la distinción que se hace en los literales h), i), j), k) y l) del mencionado Parágrafo 8 del artículo 1057-v, entre las "importaciones y transferencias". Veamos:

"Parágrafo 8º Están exentos de este Impuesto: ...

h) Las importaciones y transferencias de combustibles, lubricantes

...

i) Las importaciones y transferencias de productos alimenticios;

j) Las importaciones y transferencias de productos medicinales y farmacéuticos ...

k) Las importaciones y transferencias de los siguientes productos:

...

l) Las importaciones y transferencias de libros y textos ..."

(Subraya la Sala)

Tal como puede apreciarse, en cada uno de los literales parcialmente transcritos, sí se incluye expresamente dentro de las exenciones al I. T. B. M., tanto a las transferencias propiamente tales, como a las "importaciones" de los diversos productos que en ellos se mencionan, lo cual no sucede en el caso del literal d) del mismo Parágrafo, que alude únicamente a las "transferencias" que se realicen a la Comisión del Canal de Panamá o las Fuerzas de los Estados Unidos de América. No debe perderse de vista que, de acuerdo con el párrafo inicial y el Parágrafo 1º del artículo 1057-v, no sólo las transferencias de bienes corporales muebles son objeto del I. T. B. M., sino también las importaciones,

los arrendamientos de bienes muebles y la prestación de servicios no laborales por cuenta propia o ajena.

Como corolario de todo lo expuesto, esta Sala considera que el arrendamiento de automóviles hecho por la demandante a las Fuerzas de los Estados Unidos durante los años 1992, 1993 y 1994, no está comprendido en la exención que prevé el literal d) del artículo 1057-V del Código Fiscal, razón por la cual procede desestimar los cargos de violación de las citadas normas del Código Fiscal.

La firma forense apoderada de la actora también estima que el acto acusado violó el ordinal 1 del Artículo XI del Acuerdo para la Ejecución del Artículo IV del Tratado del Canal de Panamá, que dispone lo que a continuación se transcribe:

#### "ARTICULO XI

Economatos, almacenes militares  
y otras instalaciones de servicio

1. Los Estados Unidos podrán establecer, reglamentar y utilizar dentro de los sitios de defensa, economatos, almacenes militares, facilidades bancarias militares, cooperativas de crédito, facilidades recreativas, sociales y atléticas, escuelas, facilidades sanitarias y médicas y otras categorías de facilidades de servicio según los dos Gobiernos pudieran acordar periódicamente por conducto del Comité Conjunto, para el uso exclusivo de los Miembros de las Fuerzas Armadas o del componente civil y dependientes y para el uso de otras personas que por vía de excepción los dos Gobiernos pudieran acordar por conducto del Comité Conjunto. Estas facilidades de servicio y sus actividades, tales como la importación, compra, venta y distribución de mercancías, medicinas y servicios, estarán libres de impuestos, derechos, gravámenes, licencias, tasas y otras cargas impositivas por la República de Panamá o cualquiera de sus subdivisiones políticas."

En concordancia con el precepto transcrito, también se estiman violados los ordinales 3, 4 y 5 del Artículo I del Acuerdo para la Ejecución del Artículo IV del Tratado del Canal de Panamá, los cuales contienen las definiciones de "Miembros de la Fuerza", "Miembros del Componente Civil" y "Dependientes", tal como se indicó antes.

Expresa la firma forense apoderada de la actora, que estas normas se violaron por interpretación errónea, ya que la actividad de arrendamiento de vehículos realizada por su representada, además de los arrendamientos hechos a las propias fuerzas de los Estados Unidos, se realizó en sitios de defensa conforme al Acuerdo para la Ejecución del Artículo IV del Tratado, como parte de los servicios de economatos, almacenes y otras categorías de facilidades de servicio. De allí, que dicha actividad estaba exenta del pago del I. T. B. M.

Observa la Sala que en el precepto transcrito se alude a toda una serie de servicios y facilidades establecidas, reglamentadas y utilizadas por los Estados Unidos dentro de los sitios de defensa, las cuales están exentos de todo tipo de gravamen o impuesto. Entre ellas se encuentran los llamados "economatos", que son por definición "almacenes establecidos para que se surtan de él determinadas personas, o abierto al público en general, donde los consumidores pueden adquirir los géneros con más economía que en las tiendas" (Diccionario de la Lengua Española. Edit. Espasa-Calpe, S. A. 21ª Ed. Madrid. 1992. pág. 555).

En el mismo sentido, el CABANELLAS plantea que los economatos son "depósitos o almacenes de artículos de primera necesidad o de consumo frecuente, establecidos para procurar productos en condiciones más económicas que en los comercios generales, ofrecidos al público, o más especialmente, a determinados socios o beneficiarios, como las familias de los mismos" (CABANELLAS, Guillermo. Ob cit. pág. 352).

De las definiciones transcritas es fácil advertir que el servicio de alquiler de automóviles prestado por la demandante no puede enmarcarse bajo la categoría de economatos que contempla la disposición transcrita, ya que ésta se refiere a almacenes o depósitos en los cuales determinadas categorías de personas, pueden adquirir distintos géneros a precios más bajos que en las

tiendas comunes.

Por otro lado, la Sala considera que en autos tampoco está probado que el servicio de alquiler de automóviles se incluyó dentro de las "otras categorías de facilidades de servicio" a que alude el precepto transcrito y que deben ser acordadas por ambos gobiernos por conducto del Comité Conjunto. Por el contrario, según la Nota N° DE-040-99 del 12 de mayo de 1999, suscrita por el Director Ejecutivo de la Dirección Ejecutiva para Asuntos del Tratado, en los archivos de esa entidad "no existe ningún documento que contenga Acuerdo adoptado por el Comité Conjunto, referente al establecimiento de la actividad o servicio de alquiler de automóviles dentro de los sitios de defensa, bajo el criterio de otras facilidades de servicio, como lo contempla el numeral 1° del Artículo XI del Acuerdo para la Ejecución del Artículo IV del Tratado del Canal de Panamá (Cfr. 109).

Ante los hechos anotados, la Sala considera que deben desestimarse los cargos de violación del ordinal 1 del Artículo XI del Acuerdo para la Ejecución del Artículo IV del Tratado del Canal de Panamá, en concordancia con los ordinales 3, 4 y 5 del Artículo I del mismo Acuerdo.

Asimismo, la actora considera que las resoluciones acusadas violaron el transcrito ordinal 1 del Artículo XI del Acuerdo para la Ejecución del Artículo IV del Tratado del Canal de Panamá, en concordancia con el Artículo III del Acuerdo para la Ejecución del Artículo IV del Tratado del Canal, que señala lo siguiente:

#### "ARTICULO III

##### Comité Conjunto

1. Habrá un Comité Conjunto que comenzará a funcionar al entrar en vigencia este acuerdo, compuesto por un representante de la República de Panamá y uno de los Estados Unidos de América, del nivel y rango que ambos gobiernos acuerden, y quienes podrán tener uno o más auxiliares, sobre una base paritaria.
2. El Comité Conjunto ejercerá las funciones que específicamente le señalen las disposiciones establecidas en este acuerdo y otras que le sean encomendadas por ambos Gobiernos para la ejecución del mismo.
3. El Comité Conjunto determinará sus reglas de procedimiento dentro del espíritu de este acuerdo y podrá designar los subcomités que considere necesarios para el cumplimiento de sus funciones.
4. El Comité Conjunto será organizado de tal manera que se pueda reunir con prontitud y en cualquier momento, a solicitud del Representante de la República de Panamá o del de los Estados Unidos. El Comité Conjunto enviará un informe mensual de sus actividades a los Gobiernos de la República de Panamá y de los Estados Unidos.
5. El Comité Conjunto referirá a los dos Gobiernos, para su consideración a través de los conductos apropiados, cualesquiera asuntos que no haya podido resolver."

La apoderada judicial de la actora estima que la violación se dio porque aun cuando la Administración Regional de Ingresos concluyera que el servicio de arrendamiento de vehículos no constituían un "economato", en todo caso, debió obtener primero el criterio del Comité Conjunto para determinar si dichos servicios estaban comprendidos dentro de las "otras categorías de facilidades de servicio" a las que alude el ordinal 1 del Artículo XI del Acuerdo para la Ejecución del Artículo IV del Tratado del Canal, tal como fue solicitado al sustentarse los recursos de reconsideración y de apelación. De acuerdo con la norma transcrita, el Comité Conjunto tiene competencia para determinar cuáles actividades o negocios están comprendidas dentro de estas categorías de facilidades de servicio para los efectos del mencionado ordinal 1 del Artículo XI de dicho Acuerdo. No obstante, la demandada insistió en emitir la decisión impugnada sin esperar el pronunciamiento solicitado al Comité Conjunto y sin tomar en cuenta el criterio del Auxiliar Ejecutivo de dicho Comité.

La Sala no comparte la opinión de la apoderada judicial de la actora, en primer lugar, porque la Nota N° CCJ-063-97, del 3 de febrero de 1997, cuya autenticación no fue solicitada por la entidad demandada, no constituye el criterio u opinión oficial del Comité Conjunto, que según el numeral 1° del artículo III ibidem, es un organismo "compuesto por un representante de la República de Panamá y uno de los Estados Unidos de América, del nivel y rango que ambos gobiernos acuerden, y quienes podrán tener uno o más auxiliares, sobre una base paritaria". Dicha Nota, cuya copia simple reposa a fojas 19 y 20 del expediente administrativo, es una opinión del Auxiliar Ejecutivo del Comité Conjunto, expresada a solicitud de las empresas Dollar Rent a Car y Hertz.

En cuanto a la solicitud de certificación que la actora hizo al Comité Conjunto por intermedio de la entidad demandada, la Sala considera que esta última ni siquiera estaba obligada a practicar dicha prueba, debido a que la parte interesada no solicitó su práctica en primera instancia, tal como puede comprobarse con la lectura de los escritos de sustentación de la reconsideración y de la apelación (Cfr. fs. 15 y 37). Sobre el particular, el artículo 1226 del Código Fiscal es claro al señalar que en segunda instancia únicamente pueden practicarse las pruebas que se encuentren en alguno de los siguientes supuestos:

"1° Cuando se hubiese denegado indebidamente su admisión por el funcionario de primera instancia.

2° Cuando por cualquier causa, no imputable al que solicita la prueba, ésta no hubiere podido practicarse en la primera instancia; y,

3° Cuando hubiere ocurrido algún hecho nuevo de influencia en la decisión del expediente con posterioridad al escrito en que se formuló la reclamación en primera instancia."

En el caso bajo estudio, la aludida certificación no se encontraba en ninguno de los supuestos anotados porque ni siquiera fue pedida en primera instancia. Siendo una prueba cuya práctica fue ilegalmente solicitada y ordenada, mal puede alegarse que la entidad demandada violó el Artículo III ibidem, al resolver la apelación sin esperar la respuesta del Comité Conjunto.

Todos estos razonamientos llevan a la Sala a descartar las alegadas violaciones de los artículos 9, 10 y 11 del Código Civil, que la firma forense Arias, Fábrega & Fábrega citó como infringidos a consecuencia de la supuesta violación del ordinal d) del Parágrafo 8 del artículo 1057-V del Código Fiscal, en concordancia con el literal c) del Parágrafo 1° del mismo artículo; y del ordinal 1 del Artículo XI del Acuerdo para la Ejecución del Artículo IV del Tratado del Canal de Panamá.

Por todas las razones expuestas, la Sala estima que el acto impugnado no es ilegal y así procede a declararlo.

De 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 NO SON ILEGALES las Resoluciones N° 213-4676 del 14 de agosto de 1997 y N° 213-5565, del 14 de octubre de 1997, expedidas por la Administración General de Ingresos de la provincia de Panamá y la Resolución N° 205-017, del 13 de abril de 1998, dictada por la Dirección General de Ingresos. SE NIEGA el resto de las declaraciones pedidas.

Notifíquese.

(fdo.) MIRTZA ANGÉLICA FRANCESCHI DE AGUILERA

(fdo.) EDGARDO MOLINO MOLA

(fdo.) JOSÉ A. TROYANO

(fdo.) JANINA SMALL  
Secretaria

=====

DEMANDA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA DE PLENA JURISDICCIÓN, INTERPUESTA POR EL DOCTOR LUIS DE LEÓN ARIAS, EN REPRESENTACIÓN DE EMAR ELECTRONICS, S. A., PARA QUE SE DECLARE NULA, POR ILEGAL, LA RESOLUCIÓN NO. 803 DE 14 DE AGOSTO DE 1997, DICTADA POR LA JUNTA DE CONTROL DE JUEGOS, ACTO CONFIRMATORIO Y PARA QUE SE HAGAN OTRAS DECLARACIONES. MAGISTRADO PONENTE: ARTURO HOYOS. PANAMÁ, ONCE (11) DE