

(fdo.) ARTURO HOYOS  
(fdo.) JUAN A. TEJADA MORA (fdo.) MIRTZA ANGELICA FRANCESCHI DE AGUILERA  
(fdo.) JANINA SMALL  
Secretaria

=====

DEMANDA CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVA DE NULIDAD INTERPUESTA POR LA FIRMA FORENSE MORENO, MÁRQUEZ & PRECIADO, EN REPRESENTACIÓN DEL CONSEJO NACIONAL DE LA EMPRESA PRIVADA (CONEP), PARA QUE SE DECLARE NULO, POR ILEGAL, EL ACUERDO MUNICIPAL N° 101-40-54, DEL 6 DE JUNIO DE 1996, EXPEDIDO POR EL CONCEJO MUNICIPAL DEL DISTRITO DE COLÓN. MAGISTRADA PONENTE: MIRTZA ANGELICA FRANCESCHI DE AGUILERA. PANAMÁ, VEINTIDOS (22) DE OCTUBRE DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y OCHO (1998).

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

VISTOS:

La firma forense Moreno, Márquez & Preciado, en representación del CONSEJO NACIONAL DE LA EMPRESA PRIVADA (CONEP), interpuso ante la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia demanda contencioso-administrativa de nulidad contra el Acuerdo Municipal N° 101-40-54, del 6 de junio de 1996, expedido por el Concejo Municipal del Distrito de Colón.

En la parte resolutive del referido acto se grava a las empresas o establecimientos dedicadas a la venta al por mayor, de la forma siguiente:

"ARTICULO UNICO: Toda empresa o establecimiento que se dedique a la venta al por mayor de:

- a) Los productos avícolas, ganado bovino, porcino, ovino, mariscos y similares, en la cual se incluye la actividad de los proveedores y vendedores, pagarán B/100.00 a B/150.00 mensuales.
- b) Los vehículos de cualquier dimensión que se dediquen a la venta o distribución de mercancía seca al por mayor pagarán B/100.00 a B/250.00 mensuales.
- c) Los vehículos de cualquier dimensión que se dediquen a la venta o distribución de legumbres y frutas pagarán B/25.00 a B/50.00 mensuales." (f. 31).

El demandante considera que el Acuerdo parcialmente transcrito infringió los artículos 21 (numeral 6) y 79 de la Ley N° 106 de 1973, que prohíben a los Concejos Municipales gravar con impuestos, derechos y tasas las cosas, objetos y servicios que ya han sido gravados por la Nación. En su opinión, la infracción se dio porque la actividad de venta al por mayor ya está gravada por el numeral 13 del artículo 683 del Código Fiscal, relativo al impuesto nacional de patentes comerciales o industriales. Como corolario, el acto impugnado también violó el artículo 3 de la misma Ley, que le establece a las autoridades municipales el deber de cumplir y hacer cumplir la Constitución y la Ley.

Por último, la apoderada judicial de la actora estima que el Acuerdo impugnado violó el artículo 5 del Código Civil, el cual sanciona con nulidad los actos prohibidos por la Ley. La infracción se dio al expedirse un acto prohibido por la Ley, por lo cual nació viciado de nulidad debido a que la Ley no establece una sanción distinta para el caso de contravención.

Mediante nota fechada el 24 de julio de 1997, el Presidente del Concejo Municipal del Distrito de Colón remitió a la Sala su informe de conducta en el cual señala que la expedición del Acuerdo demandado se fundamentó en los artículos 74, 75 (num 18), 76, (num. 8 y 18) de la Ley N° 106 de 1973, antes mencionada. El primero de estos preceptos faculta a los Municipios para gravar con impuestos y contribuciones las actividades industriales, comerciales o lucrativas de cualquier clase que se realicen en el Distrito; el segundo, los faculta para gravar el comercio al por mayor y menor y, el último, para fijar y

cobrar derechos y tasas por la prestación de los servicios de mataderos, zahurdas, mercados, acarreos de carnes (num. 8), y por transporte colectivo y de carga, sean éstas terrestres, fluviales, marítimas o aéreas.

Por su parte, la señora Procuradora de la Administración contestó la demanda mediante Vista N° 398 del 9 de septiembre de 1997, en la que pidió a la Sala que acceda a las pretensiones formuladas por el actor.

#### CONSIDERACIONES DE LA SALA

La apoderada judicial del Consejo Nacional de la Empresa Privada sostiene como argumento medular de su pretensión, que el Acuerdo Municipal N° 101-40-54, del 6 de junio de 1996, es ilegal porque grava actividades que ya están gravadas por la Nación, a través del impuesto de licencia o patente comercial.

Para examinar los tres primeros cargos de ilegalidad, es necesario partir del hecho de que los establecimientos dedicados al comercio al por mayor y al por menor requieren para operar un permiso, licencia o autorización, previo cumplimiento de ciertos requisitos establecidos en la Ley N° 25 del 26 de agosto de 1994, por medio de la cual se reglamenta el ejercicio del comercio y la explotación de la industria.

De acuerdo con el artículo 3° de la citada Ley, las licencias comerciales pueden ser de tres clases, a saber:

a) Licencia comercial Tipo A, para ejercer exclusivamente el comercio al por mayor.

b) Licencia comercial Tipo B, para ejercer indistintamente el comercio al por mayor y menor.

c) Licencia Industrial.

Según el artículo 11 de la misma Ley, dichas licencias deben solicitarlas a la Dirección General de Comercio Interior o a la Dirección Provincial, según sea el caso, todas las personas naturales o jurídicas que se propongan iniciar una actividad comercial o industrial (salvos las excepciones establecidas en el artículo 2) y su otorgamiento se hará "sin perjuicio del cumplimiento, por parte de su titular, de las disposiciones legales, municipales y reglamentarias vigentes en materia tributaria, de salubridad, seguridad pública, moralidad y otras de naturaleza análoga" (art. 12).

Con relación a los derechos e impuestos que el Estado debe cobrar a las personas naturales o jurídicas por la expedición de las licencias, el artículo 25 de la Ley N° 25 *ibidem* establece que éstas causarán un derecho único de veinticinco balboas (B/25.00) para las personas naturales y de cincuenta balboas (B/50.00) para las personas jurídicas, en reemplazo de los tributos y derechos que con anterioridad a la vigencia de esta ley gravaban la misma". Asimismo, el artículo 26 dispone que, "A partir del año siguiente al de su expedición, las licencias comerciales e industriales causarán el impuesto anual a que se refiere el Artículo 1004 del Código Fiscal". Según los artículos 1004 y 1005 de este Código, dicho impuesto se calcula sobre el capital de la empresa.

Tal como se desprende de todas estas anotaciones, el objeto del impuesto nacional de licencia "no es la licencia sino el capital del contribuyente dedicado a la actividad comercial... quien debe tributar sobre el capital que destina a esa actividad" (Sent. del 24 de noviembre de 1995); en cambio, el gravamen creado por el acto acusado, previa autorización legal, recae sobre la actividad lucrativa denominada "comercio al por mayor", de lo cual se infiere que el objeto del gravamen en cada uno de estos dos tributos es distinto.

La situación planteada es mucho más clara, por ejemplo, en el caso de los establecimientos que se dedican a la venta al por mayor y al por menor de bebidas alcohólicas, pues, en este caso, el artículo 2 de la Ley N° 55 del 10 de julio de 1973, dispone expresamente que "para poder operar deberá obtenerse licencia comercial otorgada por el Ministerio de Comercio e Industrias a nombre del

interesado" y los artículos 6, 15 y 16 del mismo cuerpo legal establecen el monto del impuesto municipal que deben pagar las personas naturales o jurídicas por el ejercicio de la actividad de venta al por mayor y menor de bebidas alcohólicas.

Con base en todos estos razonamientos, la Sala considera que no se ha producido la doble tributación que alegan el demandante y la señora Procuradora de la Administración, por tanto, descarta la violación de los artículos 3, 21 (numeral 6°) y 79 de la Ley N° 106 de 1973.

La Sala, sin embargo, considera que el Acuerdo Municipal impugnado es ilegal, aunque por otras razones.

Según se indicó anteriormente, mediante el literal a) del artículo único del Acuerdo demandado, el Concejo Municipal colonense gravó a las empresas o establecimientos que se dediquen a la venta al por mayor de los productos allí mencionados, con un impuesto municipal de B/100.00 a B/.150.00 mensuales. Sin embargo, llama la atención de la Sala el hecho de que los establecimientos de ventas al por mayor de productos nacionales y extranjeros ya estaban gravados por medio del Código 1. 1. 2. 5. 01 del Acuerdo Municipal N° 101-40-119, del 28 de diciembre de 1995 de acuerdo a la tabla siguiente:

"Los establecimientos de ventas de productos al por mayor pagarán por mes o fracción de mes así:

1. Urbana	B/400.00	B/1000.00
2. Semi-Urbana	B/400.00	B/800.00
3. Rural	B/400.00	B/650.00

En concepto de la Sala, aun cuando el literal a) del artículo único del acto demandado pretende gravar a "Toda empresa o establecimiento que se dedique a la venta al por mayor" de los productos allí mencionados, en realidad, se está gravando a los "productores agropecuarios", quienes usualmente venden sus productos al por mayor de forma directa a distintos establecimientos comerciales que, a su vez, los venden a los consumidores.

Los artículos 74 y 75 de la Ley N° 106 de 1973 ciertamente facultan a los Concejos Municipales para gravar con impuestos las actividades comerciales realizadas en el Distrito. Sin embargo, dicho gravamen no alcanza ni puede extenderse a las ventas al por mayor de productos agropecuarios realizadas directamente por los productores, ya que de acuerdo con el artículo 3° del Código de Comercio, tales ventas no son actos de comercio. Así lo establece claramente el numeral 4° del artículo 3° del referido Código que expresa lo siguiente:

"Artículo 3. Los contratos y obligaciones de los comerciantes se considerarán siempre actos de comercio, a menos que fueren de naturaleza exclusivamente civil, o si no resultare lo contrario del acto mismo.

No son actos de comercio:

1. ...
2. ...
3. ...
4. Las ventas que hacen los agricultores y ganaderos de los frutos de sus cosechas o ganados, ni cualesquiera otros de naturaleza análoga." (Subraya la Sala)

Cabe indicar, que las actividades agropecuarias están reguladas directamente por el Estado a través de leyes en virtud de las cuales se fomenta e incentiva el desarrollo de la misma. Tal es el caso de la Ley N° 2 del 20 de marzo de 1986 que, entre otros puntos, creó una algunos organismos dirigidos a atender aspectos específicos del sector agropecuario y otorgó una serie de incentivos fiscales como, por ejemplo, la exoneración del impuesto sobre la renta a aquellos productores agropecuarios cuyos ingresos brutos fuesen menores de cien mil balboas (B/100.000.00) y del impuesto de inmuebles a las fincas dedicadas a la actividad agropecuaria, cuyo valor catastral no sea mayor

de cien mil balboas (B/100.000.00.). También cabe mencionar la Ley N° 4 del 17 de mayo de 1994, modificada por la Ley N° 25 del 26 de agosto de 1994, por medio de la cual se establece el sistema de intereses preferenciales al sector agropecuario, dentro del cual se ubican, según el artículo 6° de dicha Ley, las actividades de agricultura, ganadería (vacuna, porcina, ovina, caprina), avicultura, piscicultura, silvicultura, forestería, apicultura y recolección de sal.

En el precitado literal a) también se pretende gravar de forma genérica con un impuesto municipal a los establecimientos que se dediquen a la venta al por mayor de "mariscos y similares", quedando incluidas en él las ventas al por mayor realizadas por los productores acuícolas, cuya actividad también es de carácter agropecuario, tal como establece el artículo 3° de la Ley N° 58 del 28 de diciembre de 1995, que preceptúa lo siguiente:

"Artículo 3. Quedan sujetas a las disposiciones de esta Ley, las personas naturales o jurídicas que se dediquen a la actividad acuícola, considerada ésta como una actividad agropecuaria en la que se maneja la reproducción, cultivo y repoblamiento de organismos acuáticos". (Subraya la Sala).

Esta actividad, igualmente, está sujeta a un régimen impositivo especial, determinado por la Ley N° 109 de 30 de diciembre de 1974, mediante la cual se otorgan incentivos fiscales a las personas naturales o jurídicas que se dedican a actividades agropecuarias; la mencionada Ley N° 2 de 20 de marzo de 1986, que establece medidas e incentivos a favor de la producción y las exportaciones agropecuarias, dándoles, por ejemplo, una tarifa preferencial para la instalación y consumo de energía eléctrica; y la Ley No. 20 de 9 de julio de 1980, subrogada por la Ley N° 4 del 17 de mayo de 1994, modificada a su vez por la Ley N° 25 del 26 de agosto de 1994, por medio de la cual se estableció el sistema de intereses preferenciales al sector agropecuario.

En lo que concierne a los literales b) y c) del artículo único del acto impugnado, la Sala observa que aun cuando en los mismos se pretende gravar la actividad de venta ambulante de mercancía seca, de legumbres y frutas, en realidad, lo que se grava son los vehículos de cualquier dimensión utilizados para ejercer la misma. En concepto de la Sala, el establecimiento de este gravamen constituye una clara extralimitación del ejercicio de la potestad tributaria conferida al Municipio de Colón por el artículo 75 de la Ley N° 106 de 1973, que sólo autoriza a los Concejos Municipales para gravar la actividad denominada "comercio al por mayor y menor" y no para imponer tributos a los vehículos utilizados en su ejercicio. Además, debe recordarse que tales vehículos ya están gravados con un impuesto anual de circulación, creado por el numeral 44 del artículo 75 de la Ley N° 106 de 1973, que se refiere a las "Placas para vehículos".

Considera además la Sala, que si el Municipio de Colón pretendía gravar la venta ambulante de mercancía seca, legumbres y frutas, debió hacerlo de forma clara y precisa, a fin de distinguir este impuesto de aquél que se cobra mensualmente a los establecimientos comerciales que se dedican a estas actividades, regulado en los Códigos 1. 1. 2. 5. 01 y 1. 1. 2. 5. 05 del artículo 1° del Acuerdo Municipal N° 101-40-119 del 28 de diciembre de 1995, por el cual se establece el nuevo régimen impositivo para el Distrito de Colón.

Con base en estos razonamientos, la Sala estima que los literales b) y c) del artículo único del Acuerdo demandado infringen el artículo 75 de la Ley N° 106 de 1973.

La Sala, por otra parte, coincide con el demandante cuando afirma que el Concejo Municipal de Colón no puede gravar a aquéllas empresas que, teniendo su domicilio en otros distritos, distribuyen o venden sus productos en el Municipio de Colón, no sólo porque tales empresas pagan el impuesto municipal respectivo por el ejercicio de estas actividades en el Municipio de su domicilio, sino también porque, de lo contrario, se les estaría gravando en Municipios distintos por el ejercicio de una misma actividad. En el caso de las personas, empresas o establecimientos ubicadas en el Distrito de Panamá, por ejemplo, éstas pagan un

impuesto anual por las ventas brutas que realicen, según su categoría (Cfr. Acuerdo N° 136 del 29 de agosto de 1996, G. O. N° 23.135, del 2 de octubre de 1996).

Con relación a la actividad desarrollada por los proveedores y por los distribuidores de mercancías, la Sala también debe hacer algunas aclaraciones, dado que la actividad desarrollada por éstos, no sólo pueden llevarla a cabo personas naturales por cuenta propia, sino que es también usual que un solo establecimiento comercial utilice diversos componentes o elementos (varias personas naturales, varios vehículos, etc.) para proveer, abastecer o distribuir productos o mercancías a una gran cantidad de clientes (supermercados, restaurantes, abarroterías, etc.). Si bien, en ambos casos existe la obligación de pagar el impuesto por el ejercicio del comercio al por mayor, en el último supuesto, resulta evidente que el Municipio de Colón no puede gravar a cada uno de estos componentes o elementos de manera separada, como si se tratase de contribuyentes distintos.

Finalmente, la Sala descarta la violación del artículo 5° del Código Civil, por ser éste un precepto no pertinente al caso.

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 ES NULO, POR ILEGAL, el Acuerdo Municipal N° 101-40-54, del 6 de junio de 1996, expedido por el Concejo Municipal del Distrito de Colón.

Notifíquese.

(fdo.) MIRTZA ANGÉLICA FRANCESCHI DE AGUILERA

(fdo.) RTURO HOYOS

(fdo.) JUAN A. TEJADA MORA

(fdo.) JANINA SMALL  
Secretaria

=xx==xx==xx==xx==xx==xx==xx==xx==xx==

DEMANDA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA DE NULIDAD, INTERPUESTA POR EL LICENCIADO DIDACIO IBARRA SANCHEZ, EN SU PROPIO NOMBRE Y REPRESENTACIÓN PARA QUE SE DECLAREN NULOS POR ILEGALES, EL REGLAMENTO NO. 4-97 DE 29 DE DICIEMBRE DE 1997, DICTADO POR EL CONSEJO GENERAL UNIVERSITARIO Y EL ACUERDO NO. 6-98 DE 20 DE FEBRERO DE 1998, DICTADO POR EL CONSEJO ACADÉMICO EXTRAORDINARIO, AMBOS DE LA UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE CHIRIQUÍ. MAGISTRADO PONENTE: JUAN A. TEJADA MORA. PANAMÁ, VEINTISIETE (27) DE OCTUBRE DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y OCHO (1998).

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA.

VISTOS:

El Licenciado DIDACIO IBARRA SÁNCHEZ, en su propio nombre y representación, ha presentado desistimiento de la demanda contencioso administrativa de nulidad, interpuesta por él para que se declaren nulos, por ilegales, el Reglamento No. 4-97 de 29 de diciembre de 1997, dictado por el Consejo General Universitario y el Acuerdo No. 6-98 de 20 de febrero de 1998, dictado por el Consejo Académico Extraordinario, ambos de la Universidad Autónoma de Chiriquí.

El Licenciado IBARRA SÁNCHEZ se expresa en los siguientes términos:

"El que suscribe, Didacio Ibarra Sánchez, parte demandante en la presente acción de nulidad, concurre ante usted y el resto de la Sala, para comunicarle que DESISTO de la demanda presentada y pido el archivo de la misma".

Vencido el término de traslado del desistimiento presentado por el Licenciado DIDACIO IBARRA en su propio nombre y representación, entra este Tribunal a resolverlo.

El presente desistimiento es perfectamente viable, en virtud de lo establecido en el artículo 1073 del Código Judicial que es del tenor siguiente: