

Panamá, 22 de diciembre de 2000.

Señor

**José A. Aparicio A.**

Tesorero Municipal del Distrito de La Chorrera.

La Chorrera, Provincia de Panamá.

Señor Tesorero Municipal:

En cumplimiento de nuestras funciones como Asesores de los funcionarios de la Administración Pública, nos permitimos ofrecer contestación a la Consulta que tuvo a bien elevar, a través de la cual solicita nuestro criterio jurídico relacionado con ciertos aspectos relativos con algunas actividades contempladas en la Ley 106 de 1973, referente al cobro de los Impuestos Municipales.

Se solicita el criterio de la Procuraduría de la Administración sobre la facultad que tiene el Municipio de La Chorrera, para el cobro de más de quince actividades privadas.

Al respecto este Despacho le recuerda para futuras consultas, que es necesario que se adjunte el dictamen o informe legal del abogado del Municipio respecto de las soluciones a las preguntas planteadas.

Por lo amplio de la Consulta y lo variado de los temas por tratar haremos un enunciado general respecto de la potestad impositiva local para luego pasar a enunciar nuestro parecer en cada una de las dudas planteadas.

*Aspectos generales respecto de la tributación local.*

Es imprescindible saber que para crear un impuesto municipal, este sólo puede afectar a los contribuyentes del Distrito en donde se dicte. Y esta afectación de los derechos, que crea un tributo debe hacer por medio de Acuerdos, que como se sabe, son Ley en los Municipios. De esta afirmación da cuenta el artículo 242 de la Carta Política en donde se establece: “Son Municipales los impuestos que no tengan incidencia fuera del Distrito...”

En este mismo sentido, el artículo 243 de la Carta Constitucional preceptúa:

“ARTÍCULO 243. Ingreso municipal. Serán fuentes de ingreso municipal, además de las que señale la Ley conforme al artículo anterior, las siguientes:

1. El producto de sus áreas o ejidos lo mismo que de sus bienes propios.
2. Las tasas por el uso de sus bienes o servicios.
3. Los derechos sobre espectáculos públicos.
4. Los impuestos sobre expendio de bebidas alcohólicas.
5. Los derechos, determinados por la Ley, sobre extracción de arena, piedra de cantera, tosca, arcilla, coral, cascajo y piedra caliza.
6. Las multas que impongan las autoridades municipales.
7. Las subvenciones estatales y las donaciones.
8. Los derechos sobre extracción de maderas, explotación y tala de bosques.
9. El impuesto de degüello de ganado vacuno y porcino que se pagará en el Municipio de donde proceda la res.”

Como podemos apreciar la disposición copiada enumera taxativamente, los objetos, bienes o productos que pueden ser fuente de ingreso Municipal. Pues, lo que ha querido el constituyente es dotar al Municipio de fuentes de ingreso que garanticen la satisfacción de las necesidades básicas de la comunidad.

Ahora bien, los preceptos constitucionales transcritos tienen su desarrollo en la Ley 106 de 1973, en los artículos 74, 75, 76 y 77 de dicha normativa.

La Ley 106 de 1973 establece una importante regla para la aplicación del régimen fiscal municipal, cual es la de que los Municipios no podrán gravar con impuestos municipales aquellas actividades que ya hayan sido gravadas por la Nación. Esto se encuentra establecido en los artículos 21 y 79 de la Ley Municipal. Veamos:

“Artículo 21. Es prohibido a los Consejos:

...

6. Gravar con impuesto lo que ya ha sido gravado por la nación  
...”.

“Artículo 79. Las cosas, objetos 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”.

Y es que, sólo mediante Acuerdo Municipal y cumpliendo las formalidades legales para aprobarlos pueden ser creados impuestos municipales, por tanto, cualquier tributo

creado mediante otro mecanismo podría ser objeto de una Demanda de Nulidad ante la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, de acuerdo con lo dispuesto por los artículos 203 de la Constitución Nacional y 68 de la Ley 106 de 1973.

En cuanto a las formalidades del Acuerdo que dicta impuestos, debemos reconocer que, en materia de aprobación de Acuerdos Municipales relativos a impuestos, contribuciones, derechos, tasas y adjudicación de bienes municipales deben tenerse en cuenta las exigencias contenidas en el artículo 239 de la Ley 106 de 1973, cuyo texto señala que:

“Artículo 39: Los Acuerdos se promulgarán por medio de su fijación en tablillas ubicadas en la Secretaría del Consejo en las de la Alcaldía y en las Corregidurías. Estos Acuerdos serán fijados por el término de diez (10) días calendarios a fin de que surtan sus efectos legales.

Los Acuerdos referentes a impuestos, contribuciones, derechos, tasas y adjudicación de bienes municipales deben ser publicados en la Gaceta Oficial.” (Lo subrayado es nuestro).

La justificación de la anterior regla obedece a la idea de que, ni la Administración Pública, ni el Municipio pueden cobrar impuestos que no estén expresamente señalados en la Ley.

En el caso concreto del Municipio de La Chorrera, el régimen impositivo vigente, según constancias documentales de la Procuraduría de la Administración, está contenido en el Acuerdo numero 47 de 24 de octubre de 1995, publicado en la Gaceta Oficial número 22.933 de 19 de diciembre de 1995.

Así las cosas, serán actividades susceptibles de ser gravadas por impuestos municipales, a favor del Municipio de La Chorrera, aquellas que se encuentran contempladas en la Constitución Política, la Ley 106 de 1973 y el Acuerdo número 47 de 24 de octubre de 1995. En su sentido contrario, aquellas actividades comerciales, industriales o simplemente lucrativas que no se encuentren en estas normas constitucionales, legales o reglamentarias; no podrán ser causantes de ningún tipo de gravamen o impuesto a favor del Municipio de La Chorrera.

El caso del tributo a los juegos mecánicos.

En principio, los juegos de suerte y azar, en donde se incluyen los juegos electrónicos; serán explotados por el Estado, según dispone el Artículo 292 de la Constitución Política, por medio del cual se concede al Estado en forma exclusiva, la

facultad de gravar los juegos de suerte y azar<sup>1</sup>. Además el Artículo N°1043 del Código Fiscal, afirma que esta actividad impositiva se realiza a través de la Junta de Control de Juegos, dependencia del Ministerio de Economía y Finanzas. Esta entidad se encarga de reglamentar la celebración de Contratos para la explotación de tales juegos, en toda la República, por tanto, se encuentra plenamente facultado para fiscalizar todo lo referente a la explotación de juegos de suerte y azar, asegurando el mayor beneficio para el Estado.

El Decreto Ejecutivo N°162 de 8 de septiembre de 1993, a través del cual fue aprobado el Reglamento de Juegos de Suerte y Azar, de Actividades que originan Apuestas y de Promociones Comerciales, el cual en su artículo 1, ha establecido lo siguiente:

“ARTÍCULO 1. Ninguna persona natural o jurídica podrá explotar juegos de suerte y azar o actividades que originen apuestas. Tal explotación corresponde únicamente al Estado como arbitrio rentístico por medio de la Junta de Control de Juegos.”

En ese mismo orden, la Corte Suprema de Justicia mediante Fallo de 17 de noviembre de 1997, se pronunció en los siguientes términos:

“El Consejo Municipal de David en el referido renglón 1.1.2.3.48 del Acuerdo Municipal No.13 de 1995, gravó con un impuesto de B/.10.00 a B/.30.00 por mes o fracción de mes los aparatos de juegos mecánicos y electrónicos. Esta situación a nuestro juicio, rebasa los límites de la facultad legal conferida a los Consejos Municipales en la Ley 106 de 1973 y en el artículo 242 de la Constitución Nacional, en razón de que la operación de las máquinas de juegos mecánicos y tragamonedas que es una actividad ubicada dentro de los juegos de suerte y azar, ha sido previamente gravada por la Nación, en este caso, por la Junta de Control de Juegos del ministerio de Hacienda y Tesoro, conforme el artículo 1043 y siguientes del Código Fiscal.

En este punto (esto lo señalo la Sala Tercera en el Auto de 25 de septiembre de 1995 al suspender provisionalmente la disposición acusada), tenemos que mediante Resolución No.028 de 18 de diciembre de 1995 la Junta de Control de Juegos reglamentó las operaciones de las máquinas electrónicas accionadas por monedas o papel moneda. Esta Resolución en su artículo 2 claramente establece que la explotación, operación, importación, ensamblaje y manufactura de toda máquina o aparato manual, mecánico,

---

<sup>1</sup> Confrontar con el dictamen consultivo número 226 de 1995, brindado al Tesorero del Municipio de Chepo, licenciado Santiago Cardales

electromecánico o electrónico, que accionado por fichas, monedas, tones, papel moneda, tarjetas magnéticas o mediante un sistema de créditos, ejecute juegos de azar de cualquier naturaleza o descripción que produzcan o den como resultado final al usuario la pérdida o ganancia de dinero quedan bajo el control, supervisión y autorización previa de la Junta de Control de Juegos.”

De lo copiado se extrae que los Municipios no pueden gravar los Casinos privados, pues los mismos ya han sido previamente gravados por la Nación, y si el Consejo Municipal decide crear el impuesto ello atentaría contra un principio consagrado por el Derecho Tributario que establece que por el mismo supuesto de hecho sólo debe exigirse una sola vez el mismo gravamen.

En otros términos, el Fisco Nacional, es el que grava esos actos de comercio. Por lo tanto, le estará vedado al Municipio, imponer algún impuesto a esta actividad lucrativa.

Para concluir, corresponde a la Junta de Control de Juegos en forma exclusiva, la aplicación de gravámenes a las máquinas electrónicas de monedas, ya que dicha actividad queda excluida del régimen impositivo municipal.

La Actividad lucrativa de la explotación de las máquinas electrónicas queda excluida del régimen impositivo municipal. Por esta razón el cobro de impuestos a máquinas electrónicas no corresponde al Municipio. Es decir que los Municipios no podrán gravar las actividades de suerte y azar ni las que originen apuestas, pues les está prohibido tanto constitucional, como legalmente, tal como hemos apuntado antes.

El caso del ejercicio de profesiones liberales como abogados, ingenieros, arquitectos, contadores públicos, y otras.

En el artículo 40 de nuestra Carta Magna, en su párrafo segundo a la letra establece que “no se establecerá impuesto o contribución para el ejercicio de las profesiones liberales y de los oficios y las artes”.

Por esta razón, a las personas naturales que realicen estas profesiones, por ser idóneos para ello; no se les podrá imponer el pago de tributo nacional o municipal alguno.

Sobre el concepto de Profesiones Liberales, el DR. HUGO SILVESTRE, nos dice:

“Se llama profesión liberal a aquella actividad en la que el poseedor de un título (por lo general Universitario), ejerce la profesión que inviste, en forma independiente y sin ninguna relación de dependencia con empleador alguno. Dentro de los Profesionales liberales están incluidos los ingenieros, abogados, médicos, dentistas, etc., y muchos otras del más

diverso carácter. Sus emolumentos o ingresos tienen, casi siempre, el nombre de honorarios, y los mismos son fijados en aranceles especiales. Cuando el profesional está a sueldo en alguna empresa; su situación se convierte en la misma que la de cualquier otro empleado, en lo que se refiere al derecho que le han otorgado las leyes laborales. La jurisdicción ha considerado en tales casos que ni interesada la forma en que se efectúe la remuneración, ya sea como sueldo fijo o como percepción de honorarios. Pero ha hecho sin embargo, algunas distinciones atendiendo a la situación de hecho en la que el profesional presta sus servicios jurídicos. El médico que, mediante el pago de una cantidad convenida de antemano, se obligó a atender a los empleados y obreros de una sociedad que concurren a su domicilio, en el día y la hora fijada, a remitirle la foja de atenciones y alta de los obreros sometidos a examen médico, no está vinculado por un contrato de empleo con la citada sociedad. (Diccionario Jurídico de Trabajo, Dr. Hugo Silvestre, pág. 153. Edit. Claridad S.A., Buenos Aires, 1960.) (El subrayado y resaltado es nuestro).

Apreciamos que dentro de la definición de profesionales liberales citadas en el párrafo anterior se encuentran los abogados, ingenieros, arquitectos, contadores públicos, médicos, etc., y por ende se les aplica el contenido del artículo 40 de la Constitución Política en cuanto a la exención fiscal se refiere.

A propósito de lo anterior, tenemos el Fallo del Pleno de la Corte Suprema de Justicia, de 9 de septiembre de 1977, el cual es del tenor siguiente:

“Literalmente definida, una actividad lucrativa es aquella que rinde una utilidad, una ganancia o provecho sin que importe si el origen es comercial o no. En el caso de los corredores de aduanas no podría ser comercial, pues como hemos dicho, éstos no pueden ejercer el comercio. No obstante, el recibo de honorarios de parte de los clientes permite clasificar a los Corredores de Aduanas entre aquellos que ejercen una actividad no comercial sino profesional. Por lo tanto el impuesto asignado por la Tesorería Municipal a “Corredores de Aduanas Guillermo Martinelli” se produce por el simple hecho de ejercer una actividad que rinde beneficios económicos. Y, lo más importante aún, es que el no cumplimiento de esa obligación para con el fisco municipal trae como consecuencia la imposibilidad de ejercer esa actividad. Es decir, sin no se paga el impuesto no se puede ejercer la profesión de Corredor de Aduanas. Esto equivale a un gravamen de la profesión misma.

Obsérvese que así lo afirma el DR. CÉSAR QUINTERO, no es que no pueda grabarse la “renta o ingresos que un profesional reciba en concepto de ejercicio lucrativo de su profesión” (Derecho Constitucional. Tomo I, 1967, pág.174)

La Corte comparte el criterio jurídico expuesto por el Procurador de la Nación, respecto a los fundamentos con que motiva su opinión de que el gravamen impuesto a Guillermo Martinelli viola el artículo 39 de la Constitución Política de la República, que es del siguiente tenor:

‘Toda persona es libre de ejercer cualquier profesión u oficio sujeta a los reglamentos que establezca la Ley en lo relativo a idoneidad, moralidad, previsión y seguridad social, colegiación, salud pública, sindicación y cotizaciones obligatorias.

No se establecerá impuesto o contribución para el ejercicio de las profesiones liberales y de los oficios y las artes...’

Dicha actividad lucrativa si bien no puede enmarcarse en estricto sentido, dentro de las profesiones liberales, por no tratarse de una profesión académica, si bien constituye un oficio, habida cuenta de que la actividad a que se dedica el agente corredor de aduanas es una ocupación habitual de orden intelectual que ejerce el agente corredor de aduanas en provecho propio. Y como se define claramente del artículo 39 inciso final, de la Constitución Política, los oficios no pueden ser gravados con impuestos o contribuciones.”

Conviene señalar sin embargo, que las personas que desempeñan profesiones liberales, oficio o artes, no están exentas del pago del impuesto sobre la renta. Ello es así, porque este gravamen no incide sobre el ejercicio mismo de las actividades mencionadas en el artículo 39 de la Constitución Política, toda vez que el impuesto sobre la renta se aplica solamente sobre los ingresos que estas actividades producen. Por esta razón, quienes desempeñen las referidas actividades las pueden ejercer sin obstáculo alguno, con la sola obligación de cumplir con el impuesto sobre la renta aplicado a los ingresos, en la medida que ellos sean gravados por las leyes tributarias de la República.

Por su parte, la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, se pronunció sobre un caso similar, en los siguientes términos:

“Sobre los actos de comercio que supuestamente causan el impuesto de la licencia comercial, y la necesidad de la misma, estima la Sala que los señalados por la institución estatal forman parte de la actividad profesional que desarrolla la empresa, y que no debe considerarse mercantiles puesto que no tienen una finalidad lucrativa.

...

La sala desea pese a lo anterior, llamar la atención sobre la forma social adoptada por los profesionales de la CLÍNICA ARANGO ORILLAC, S.A., para ejercer su actividad profesional.

Las sociedades anónimas, sociedades mercantiles por naturaleza, no pueden cobijar el ejercicio de una profesión liberal puesto que el propio Código de Comercio señala expresamente que las Sociedades Mercantiles se constituyen con el fin exclusivo de realizar actos de comercio.

El texto legal comentado señala:

‘Artículo 249: Las sociedades mercantiles sólo podrán constituirse con objeto de ejecutar conjuntamente actos de Comercio...’

La inteligencia de la norma es clara al expresar que las sociedades mercantiles se constituyen con el objeto de realizar actos de comercio, y no para ejercer un arte o profesión.

Las profesiones liberales por tanto, requieren constituirse bajo un género social distinto, como sería el de Sociedades Civiles, cuya naturaleza difiere sustancialmente de las sociedades mercantiles, en que no tiene por finalidad la especulación lucrativa.

...

Estos comentarios nos ilustran sobre la intención recogida y plasmada por el legislador a través de diversos cuerpos legales, sobre la imperatividad de que el ejercicio de una profesión liberal se ejecute mediante la constitución de una forma civil y no mercantil, como ocurre en este negocio, en que profesionales de odontología se constituyen en una sociedad netamente mercantil cual es la Sociedad Anónima CLARO, S.A., para ejercer una profesión.



...

Estos elementos deben ser tomados en cuenta al momento de precisar las razones legales expuestas por esta superioridad, cuando señala que no deben constituirse Sociedades Mercantiles para ejercer una profesión liberal, puesto que su finalidad y naturaleza jurídica precisan que no corresponde a una sociedad mercantil realizar una actividad que tal cual se deduzca de las normas legales estudiadas corresponde a una sociedad civil.

Esta superioridad desea hacer un llamado de atención a las Sociedades Mercantiles que actualmente están constituidas con la finalidad de ejercer profesiones liberales, para que tomen en cuenta el criterio esbozado por la Sala en este sentido.

Finalmente y en vista de que la controversia en estudio gira en torno a la aplicación del Impuesto de Licencia Comercial, y que se ha expuesto que el mismo no es aplicable a la CLINICA ARANGO ORILLAC, S.A., este Tribunal debe acceder a lo impetrado por el recurrente. En consecuencia, la Sala Tercera de la Corte Suprema, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, DECLARA QUE ES ILEGAL la Resolución N°.213-4797 de enero expedida por la Administración Regional de Ingresos de la Provincia de Panamá, por lo que la CLINICA ARANGO ORILLAC, S.A., (CLARO S.A.) no está obligada a al pago de impuesto”. (Cfr., Fallo de 6 de noviembre de 1992).”

Por lo expresado, si los profesionales se reúnen en torno de una sociedad anónima o sociedad mercantil, sí se les podrá hacer pagar el impuesto municipal respectivo ya que, se debe presumir que su actividad es de carácter mercantil y lucrativo. Tal es el caso, por ejemplo, de las clínicas y hospitales o laboratorios que son de propiedad de empresas, normalmente de sociedades anónimas, dentro de las cuales el médico o profesional recibe su sueldo u honorario por el servicio que él presta a la empresa”.

Es importante señalar que los Municipios, al momento de establecer el impuesto que deben pagar las clínicas y laboratorios privados, deben hacerlo de manera precisa, sin ambigüedades, es decir, precisando que el mismo sólo es aplicable cuando dichas clínicas, hospitales y laboratorios privados se dediquen a lucrar con los servicios que prestan, mas no así cuando los profesionales de la salud lo hacen directamente como ejercicio libre de su profesión.

Este Despacho reitera su opinión, considerando importante evaluar los siguientes puntos cuando se deban gravar a una empresa o sociedad mercantil en donde laboran profesionales del derecho, arquitectos, ingenieros, médicos, etc., las clínicas privadas:

1. Las actividades efectuadas por las personas jurídicas que fungen como patrono de algunos profesiones liberales, serán gravables en cuanto sean realizadas con carácter mercantil o lucrativo.
2. No es gravable el ejercicio mismo de la profesión de la abogacía, ingeniería, arquitectura, contabilidad o medicina.

#### Impuestos municipales para clínicas y laboratorios clínicos.

De conformidad con esta respuesta inmediata anterior, pueden ser gravadas con el impuesto municipal las clínicas y laboratorios privados sólo cuando los mismos se dediquen a la explotación comercial, es decir, cuando la actividad ejercida sea con fines mercantiles o lucrativos.

Esto ya que, las clínicas y laboratorios privados no siempre explotan el comercio, sino que generalmente, pueden estar dedicadas solamente al ejercicio profesional, actividad que, por disposición constitucional (art. 40) no puede ser gravada. (Cfr. Sentencia del Pleno de 21 de julio de 1993 y Sentencia de fecha 12 de agosto de 1994)

En este Fallo del 12 de agosto de 1994 el Pleno señaló lo siguiente:

“El Pleno considera necesario agregar que la apuntada decisión no implica que le esté vedado a los Municipios establecer, mediante Acuerdo Municipal, impuestos que recaigan sobre hospitales y clínicas privadas, en la medida en que la actividad se realice con carácter mercantil y lucrativo. Tal es el caso, por ejemplo, de las clínicas y hospitales o laboratorios, que son de propiedad de empresas, normalmente de sociedades anónimas, dentro de las cuales el médico o profesional recibe un sueldo u honorario por el servicio que él presta a la empresa.”

Ahora bien, en el régimen impositivo de La Chorrera, se describe en los artículo 1.1.2.5. (60) y 1.1.2.5. (61) la actividad de las clínicas o laboratorios clínicos, en tanto actividad comercial; como objeto a impuesto municipal. Por esta razón sería lícito el cobro de tal impuesto al encontrarse expresamente establecido en el Acuerdo 47 de 1995.

Claro está, si los profesiones se han asociado como una sociedad civil y no mercantil, no se les podrá cobrar dicho impuesto.

## Tributos al transporte de aves.

Ya hemos planteado que el principio que rige o establece la posibilidad de que una actividad sea gravable o no por el Municipio, lo determina su finalidad; o sea, si ésta se realiza con fines de lucro o no.

En el Capítulo III de Impuestos y Contribuciones de la Ley 106 de 1973, el artículo 75, numerales 47 y 48 destacan que toda actividad lucrativa puede ser productora de ingresos tributarios. Concretamente se establece:

“Artículo 75. Son gravables por los municipios los negocios siguientes:

...

47. Uso de aceras y calles con fines de lucro; y,

48. Cualquier otra actividad...”

De estos numerales se desprende que la actividad de transporte, en tanto que signifique una forma de ingreso, es una actividad lucrativa que fácilmente se ubica en los negocios arriba citados.

## Conclusión.

Ahora bien, no vemos que el Acuerdo que establece el Régimen Impositivo del Municipio de La Chorrera esta actividad de encuentre contemplada. Por ello si bien es una actividad lucrativa, al no encontrarse directa y taxativamente establecido un impuesto a las actividades lucrativas de este tipo; no creemos que jurídicamente le esté permitido a la Tesorería Chorrerana cobrar este impuesto.

A este respecto queda tan solo la recomendación de que al momento de actualizarse el Régimen Impositivo Chorrerano se contemple esta actividad directamente como objeto de un impuesto específico.

Es decir que luego de esta necesaria consagración, el negocio de transportar aves quedará amparado como actividad gravable, siempre y cuando se realice como actividad lucrativa o comercial dirigida a terceros.

Y es que, entre las actividades específicas objeto de gravamen, del Municipio de La Chorrera, según el artículo 1.2.2.1 –30 del Acuerdo Municipal número 47 de 1995, está el transporte de ganado. Por ello sería relativamente fácil reformar el Régimen Impositivo agregando el transporte de aves.

## Impuesto o tasa por el uso de las aceras municipales.

Usted, nos consulta respecto de la instalación de teléfonos de uso público, por parte de la Empresa CABLE AND WIRELESS DE PANAMÁ, S.A., y postes para el tendido

eléctrico por parte de la empresa de distribución eléctrica EDEMET-EDECHI, sin embargo, esta actividad no se encuentra incluida como una actividad sujeta a ningún tipo de gravamen. (V.art.75 de la Ley N°.106).

Por esta razón se deberá pensar en su inclusión en la posible reforma al Régimen Impositivo de la Municipalidad de La Chorrera. Esto además dado que en el actual Régimen Impositivo: el Acuerdo 47 de 1995, no se incluye esta actividad como objeto de gravamen fiscal.

En otro giro Ley N°.5 de 9 de febrero de 1995 (Sobre la Reestructuración del Instituto Nacional de Telecomunicaciones, INTEL), se puede observar que ella hace alusión a todo lo que fue el proceso de reestructuración y conversión del Instituto Nacional de Telecomunicaciones; dentro de la política que se utilizó para este proceso, no se determinó en ningún momento que la Empresa Licitadora que resultara ganadora, debería pagar impuesto alguno por la actividad comercial de la instalación de teléfonos.

Y por esta razón se han demandado en más de siete Municipios los Acuerdos Municipales que establecían impuesto para estas empresas de comunicaciones y de distribución eléctrica.

Así las cosas, sepa que si bien la municipalidad de La Chorrera puede incorporar este gravamen al nuevo Régimen Impositivo, es de esperarse que estas empresas demandan dicho impuesto ante la Corte Suprema de Justicia. Con todo y esto a pesar de que lo prudente sería esperar el pronunciamiento final, definitivo y obligatorio de la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia; en nuestra opinión, no hay razón jurídica alguna que impida que esta actividad lucrativa sea gravada por los Municipios. Amen de ser el legítimo derecho por el uso de bienes públicos del municipio, como lo son las aceras.

#### Impuestos municipales a la actividad bancaria.

En cuanto a si la actividad Bancaria Privada tiene que pagar tributo mensual al Municipio respectivo donde esté ubicado, debemos indicarle que el negocio de Banca en nuestro país está regulado por el Decreto-Ley No.9 de 26 de febrero de 1998, “Por el cual se reforma el régimen bancario y se crea la Superintendencia de Bancos”. Esta Ley en sus artículos 1 y 2, al referirse al negocio de banca dispone:

“ARTÍCULO 1. ÁMBITO DE APLICACIÓN. Este Decreto-Ley se aplicará a las personas naturales o jurídicas que ejerzan el negocio de banca en o desde Panamá y a las Oficinas de Representación.”

“ARTÍCULO 2. EJERCICIO DEL NEGOCIO DE BANCA. Sólo las personas que hayan obtenido la licencia respectiva podrán ejercer el Negocio de Banca en o desde Panamá. Igualmente, podrán ejercer el Negocio de Banca en Panamá

las personas de derecho público a las cuales las leyes autoricen para ello.”

En cuanto al pago de impuestos por parte de esta entidad, el artículo 4 del referido Decreto-Ley No.9 *ibídem*, señala de manera expresa lo siguiente:

“ARTÍCULO 4. CREACIÓN DE LA SUPERINTENDENCIA. ...

...

La Superintendencia no estará sujeta al pago de impuestos, derechos, tasas, cargos, contribuciones o tributos de carácter nacional o municipal, con excepción de las cuotas de seguridad social, del seguro educativo, de los riesgos profesionales, de las tasas por servicios públicos y del impuesto de importación. ...”

Como puede observarse la propia Ley exonera a esta entidad del pago de impuestos, derechos, tasas, cargos, contribuciones o tributos tanto de carácter nacional como de carácter municipal, pero se entiende que esta exoneración involucra sólo a la entidad como tal y no a la actividad bancaria, la cual se seguirá rigiendo por lo normado en el artículo 1010 del Código Fiscal, que al respecto señala:

“ARTÍCULO 1010. Las entidades bancarias reguladas por el Decreto de Gabinete No.238 de 1970 y las casas de cambio, pagarán un impuesto anual conforme a la siguiente tarifa:

Entidad Bancaria con Licencia General.....	B/.25,000.00
Entidad Bancaria con Licencia Internacional.....	B/.15,000.00
Casas de cambio .....	B/. 600.00

En esta misma línea de pensamiento afirma el legislador en el numeral 14 del artículo 683 del Código Fiscal que, la actividad bancaria y de las casas de cambio están gravadas por impuestos nacionales.

Si bien el artículo 75, numeral 10 de la Ley 106 in examine, establece que son gravables por los Municipios los negocios de Bancos privados, lo cierto es que la Honorable Corte Suprema de Justicia en Fallo de 22 de septiembre de 1993, externo lo que a seguidas pasamos a transcribir:

“Considera el Pleno de la Sala que en el presente negocio hay mérito para suspender los efectos de los actos impugnados, toda vez que se infringe en forma manifiesta el artículo 21, ordinal 6° de la Ley 106 de 1973, norma jurídica de superior jerarquía, que prohíbe a los Municipios gravar lo que ya ha sido gravado por la Nación, y en este caso las entidades

bancarias se encuentran gravadas por un impuesto nacional conforme al artículo 1010 del Código Fiscal.

Por tanto, estamos en presencia de una pretensión del Consejo Municipal de Colón de cobrar tributo a los Bancos de su Municipio, cuando ya están gravadas por la Nación, lo que ocasiona una doble tributación, y la manifiesta incompatibilidad del acto administrativo impugnado con la norma jurídica de superior jerarquía.” (Sala Tercera de lo Contencioso-Administrativo. Corte Suprema de Justicia. FALLO de 22 de septiembre de 1993, Reg. Jud. Septiembre 1993. Pág.327). (Lo subrayado es de este Despacho)

En este sentido, es oportuno recordar, que de acuerdo a la Constitución Política, artículo 203, “Las decisiones de la Corte en ejercicio de sus atribuciones son finales, definitivas y obligatorias”. Lo cual se traduce en que lo aplicable en estos es lo señalado por la Corte Suprema como máximo organismo de justicia y por ser el órgano que genera jurisprudencia nacional. Por lo que en conclusión, el Municipio no puede gravar actividad alguna que ya esté gravada por el Estado con impuesto nacional.

#### Impuestos a la actividad de los clubes de mercancía

Respondiendo a su pregunta que recoge la inquietud de que sí clubes de mercancías, deben pagar impuesto a los Municipios, debo señalarle que esta actividad por enmarcarse dentro de la explotación de juegos de suerte y azar, es regulada por el Decreto-Ley No.2 de 10 de febrero de 1998, “Por medio del cual se reestructura la Junta de Control de Juegos, se le asignan funciones y se dictan otras disposiciones. Los artículos 1 y 2 del citado Decreto-Ley, desarrollan lo establecido en el artículo 292 de la Constitución Política, estos artículos sostienen lo siguiente:

“ARTÍCULO 1. El Estado explotará los juegos de suerte y azar y las actividades que originen apuestas por conducto de la Junta de Control de Juegos, que funcionará bajo la dependencia del Ministerio de Hacienda y Tesoro.

=====0=====

“ARTÍCULO 2. La Junta Control de Juegos, en representación del Estado, asume la explotación de los juegos de suerte y azar y de las actividades que originan apuestas, en beneficio exclusivo del Estado. Esta explotación podrá ejercerla en forma directa o a través de terceros.”

Los preceptos copiados expresamente señalan que es el Estado, el único facultado para explotar los juegos de suerte y azar y demás actividades que originen apuestas,

garantizándose de esta manera una fuente de ingreso vital que le permite hacer frente a determinados gastos públicos que indudablemente redundan en obras de utilidad social.

Impuesto por realización de actividades de seguro.

Esta materia está regulada, el artículo 33 de la Ley N°59 de 29 de julio de 1996, establece lo siguiente:

"ARTICULO 33.- Las compañías de seguros pagarán al Tesoro Nacional un impuesto del dos por ciento (2%) sobre las primas ingresadas netas de cancelaciones, que reciban en concepto de pólizas emitidas en el país, sobre riesgos localizados en Panamá.

Las primas ingresadas netas de cancelaciones, en seguros contra incendios, causarán un impuesto adicional del cinco por ciento (5%) a favor del Tesoro Nacional. Son sujetos de este impuesto las personas que contraten dichos seguros. Este impuesto será administrado por una comisión integrada por el Contralor General de la República o su representante, un representante de los bomberos nombrado por el Consejo de Directores de las Instituciones de Bomberos de la República de Panamá y un representantes de las mencionadas empresas aseguradoras, y es para uso exclusivo de todas las Instituciones de Bomberos de la República de Panamá. Su producto no podrá ser destinado para fines distintos a lo establecido en esta norma. Todo el fondo que genere el impuesto será destinado al sostenimiento de las Oficinas de Seguridad de las Instituciones de Bomberos y para la adquisición de materiales, equipos, uniformes para combatir incendios, construcción, reparación y sostenimiento de cuarteles y las oficinas de seguridad que ya existan o se creen en el futuro. Los fondos de materiales y equipos serán distribuidos entre los diferentes grupos, compañías y secciones de bomberos del país.

Las empresas aseguradoras..."

En el caso de las empresas aseguradoras, en el numeral 15 del artículo 683 se establece que dicho negocio es de incidencia nacional. En consecuencia no puede ser gravado por los Municipios.

Ahora bien no sería legal el aplicar el artículo 1.1.2.5. (29) del Acuerdo 47 de 1995, pues la actividad aseguradora no debe ser gravada por los Municipios, ya que está gravada previamente por la Nación.

### Impuesto a la actividad de alojamiento ocasional.

Ubicados en el ámbito del tributo y el hecho que lo genera, surge la necesidad, por razones metodológicas de precisar el tema y definir el hecho impositivo “casa de ocasión” o “casa de alojamiento ocasional,” como actividad comercial o de servicios, encontrando que la Resolución N°220 de 19 de junio de 1998 del Ministerio de Comercio e industrias, distingue con el código 5510 las actividades de alojamiento -con o sin servicio- separando el servicio de alojamiento en hoteles, pensiones, casas de ocasión, alojamiento ocasional y otros servicios como apartahoteles, cabañas y moteles. Al respecto el código 55103, agrupa el servicio de las casas de ocasión, definiendo a éstas como el sitio donde se brinda el servicio de alternadoras y la diferencia de las casas de alojamiento ocasional, código 55104, a las que define como, sitios donde se asiste con compañía externa al local y lo que se brinda es el servicio de alojamiento o estadía por hora o fracción de horas, tales como las casas de citas o push bottom.

En 1973, con la Ley N°106 de 8 de octubre, conocida como Régimen Municipal, en el artículo 75 numeral 12, se incluyen las casas de alojamiento ocasional, prostíbulos, cabarets y boites entre las actividades que podían ser gravadas por los Municipios con impuestos a su favor. En este caso se incluyó bajo el concepto de casas de alojamiento ocasional también a las pensiones, si no incluían el servicio de alimentación, lavado y otros servicios, pero se distinguía de los prostíbulos, cabarets y boites. Este impuesto es de carácter mensual y forma parte del Régimen Impositivo de algunos Municipios como el de La Chorrera, aprobado a través del Acuerdo Municipal número 47 de 1995, específicamente en el artículo 1.12.5. (42).

En nuestro Derecho Positivo, el Decreto de Gabinete N°24 de 1 de febrero de 1972, adiciona al Código Fiscal el Título XX del Libro IV, denominado “Del Impuesto sobre casas de alojamiento ocasional”, el cual sería gravado por el Ministerio de Hacienda, luego de establecer la calificación y clasificación de los negocios en conformidad con lo dispuesto en los artículos 1057-n al 1057-o. Este impuesto mensual, estaba determinado para pagarse por quincena en la Dirección General de Ingresos, de conformidad con el artículo 1057-p. Sin embargo, en el artículo 1057-q, del Código Fiscal se faculta al Órgano Ejecutivo, para dictar las normas referentes a la administración, control y pago de este impuesto.

Así las cosas, el alojamiento ocasional puede ser producto de una actividad de hospedaje regulada por la materia de Turismo, para la cual existe una “tasa de hospedaje”, según lo establecido en la Ley N°83 de 22 de diciembre de 1976, que es de carácter nacional.

Mediante la Ley N°83 de 22 de diciembre de 1976, en su artículo 4, que reforma el artículo 4, del Decreto Ley N°22 de 1960, modificado por el Decreto de Gabinete N°58 de 27 de noviembre de 1968, preceptúa como parte del patrimonio del Instituto Panameño de Turismo los ingresos derivados del Servicio de Hospedaje, que consiste en el 10% del valor



total de la cuenta de hospedaje. Esta tasa es pagada por el usuario del establecimiento de hospedaje público.

De acuerdo a lo anterior, todo establecimiento de hospedaje ubicado en la República de Panamá, tiene la obligación de consignar mensualmente al IPAT, el importe del servicio de hospedaje.

Así las cosas, como quiera que el Servicio de Hospedaje está creado por una Ley de la República y que es un gravamen que se le impone a los turistas o cliente del establecimiento (no la paga el dueño del establecimiento), se concluye que las casas de hospedaje deben cumplir con la Ley N°83 de 1976 y retener el 10% de la cuenta de hospedaje la cual formará parte del patrimonio del IPAT. Y en consecuencia, al ser un gravamen nacional, no podría ser cobrado un gravamen de carácter municipal, pues de ser así, se estaría configurando la figura de la doble o múltiple tributación que prohíbe tanto la Constitución Política como la Ley Fiscal.

Con todo y lo anterior, es importante recordar que la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, tiene la práctica de permitir que los Municipios reciban el producto del Impuesto que generan las Casas de Alojamiento Ocasional, situados dentro de su jurisdicción, como un subsidio, con la retención del tres por ciento (3%) a favor de la Administración Regional de Ingresos, en concepto de gastos de manejo o administración.

Para concluir, a pesar de estar establecido en el Acuerdo número 47 de 1995, el impuesto a las casas de alojamiento ocasional ubicadas en La Chorrera; creemos que riñe con la ley pues, esta actividad ya está gravada por la Nación. Con todo y ello, si los contribuyentes consideran que existe algún conflicto de legalidad tendrán a su favor las acciones contenciosas de (nulidad o de plena jurisdicción) contra el Acuerdo Municipal que crea el impuesto o carga a favor del Fisco Municipal. Podrán, así mismo, interponer las acciones oportunas en contra del numeral 12 del artículo 75 de la Ley 106 de 1973, correspondiéndole a la Corte Suprema decir la última palabra.

En relación con los subsidios a los Municipios, de parte del Ministerio de Economía y Finanzas, consideramos que el Gobierno Central debe fortalecer las finanzas municipales, pero, esta ayuda debe disponerse sistemáticamente y en conformidad a la Ley. Todos conocemos las aspiraciones de descentralización de los Municipios Panameños, y sabemos que ésta sólo será efectiva cuando cuente con autonomía financiera, administrativa y funcional. De hecho, las reclamaciones de los Municipios, en cuanto a la oportunidad para gravar, cobrar y administrar las actividades y empresas que están ubicadas y producen renta en el ámbito de su jurisdicción, es una de las luchas para lograr la independencia financiera. En Panamá, en el ámbito jurídico, constituye piedra de tropiezo, para el logro de esta meta, la existencia del principio que le niega capacidad originaria para imponer tributos a los Municipios. Las oportunidades de definir impuestos en los Municipios sólo opera por delegación. De allí, las contradicciones del Título XX del Código Fiscal artículos 1057-n-

al 1057-q- y el numeral 12 del artículo 75 de la Ley 106 de 1973, que sometidas a escrutinio por la Corte Suprema, concluye en un fallo que desfavorece a los Municipios.

### Impuesto a la actividad de las agencias de viaje.

En nuestro derecho positivo las agencias de viajes están reguladas y normadas por el Instituto Panameño de Turismo. Es en este organismo público, en donde se le concede el derecho de explotar la actividad de turismo. Ello con conducto del registro y otorgamiento de una licencia especial que puede ser de tipo A o B. Esto según lo establecido en los artículos 1, 8 y 9 de la Ley 73 de 22 de septiembre de 1976, publicada en la Gaceta Oficial número 18.244 de 30 de diciembre de 1976.

Las Agencias de Viaje se dedican entre otras actividades a la intermediación en la reserva y venta de billetes de pasajes en todos los medios de transporte en el país o en el extranjero; de acuerdo a lo regulado por el artículo 3, literal (a), de la Ley 73 de 1976, que regula el negocio de este tipo de empresas. Esa mediación entre la Línea Aérea y el cliente o comprador de un billete de pasaje supone, el cobro del valor del mismo, la comisión de venta, impuesto de etiquetaje local y la tasa de turismo de la República de Panamá.

En todo caso este registro y permiso de operación no obstaculiza a que los Municipios en donde estas empresas realizan actividades lucrativas, puedan imponer un impuesto municipal, ya que el permiso o derecho nacional (que otorga el IPAT), no necesariamente incide sobre las actividades propiamente tales de carácter lucrativa o comercial que pueden ser gravadas por los Municipios.

En este sentido el Fallo de 24 de noviembre de 1995, la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, afirma que el impuesto a las licencias o patentes, “es un requisito para que las personas naturales o jurídicas ejerzan el comercio”. Esto es así ya que, según el mismo fallo, “el objeto del impuesto no es la licencia sino el capital del contribuyente dedicado a la actividad comercial”. En consecuencia, “si se comprueba que la sociedad (que para el caso sería la agencia de viajes) o persona natural se dedica al comercio debe tributar sobre el capital que destina a esa actividad” y a la entidad correspondiente, que para el caso sería el I.P.A.T, le correspondería el reconocimiento y la recaudación del impuesto. Así las cosas la licencia a las agencias de viaje gravan el patrimonio de la persona natural o jurídica que se dedica a la actividad de las agencias de viaje.

Y es que el permiso de operación, o licencia de agencia de viajes no limita a los Municipios a que graven más que la iniciación de las operaciones del negocio de agencia de viajes, las propias actividades de intermediación mercantil realizadas en un Municipio.

No obstante lo anterior, para el caso concreto del Municipio de La Chorrera, creemos que no sería legal cobrar impuestos municipales a las agencias de viajes localizadas en este Distrito, por la simple razón de que en el Régimen Impositivo de esta localidad, no se encuentra establecida esta actividad. Es decir, que ante el hecho de que el

Acuerdo 47 de 1995 y en la Ley 106 de 1973, no se establece esta actividad como objeto de impuesto municipal, hoy en día sería ilegal imponerla a las agencias de viajes.

### Impuesto a la actividad agropecuaria

En este apartado abordaremos de sus dudas. La una referida a la actividad avícola y la otra relacionada a la producción agro-forestal.

La regla en nuestro derecho fiscal es que aquellas actividades que la ley de incentivo agropecuario haya definido como objeto del sector agropecuario, no pueden ser gravadas por las municipalidades. Esta regla se deduce de varios fallos interpretativos de la Corte Suprema de Justicia.

Ciertamente, al establecerse en las diversas leyes de incentivo agropecuario que determinadas actividades, por tener tal carácter, serán gravadas por la Nación, por conducto de la suscripción de contratos de concesión forestal o de promoción industria agropecuaria; dichas actividades no podrán ser objeto de gravámenes municipales. En otras palabras, si la Nación grava la actividad agropecuaria y la concibe como zona de protección, se le está directamente prohibiendo a los Municipios el imponer o gravar dichos negocios.

La ley 2 de 1986, entre otras, define con claridad que las actividades de producción de alimentos, madera, materia prima agrícola, pecuaria, acuícola, forestal y otros productos agrícolas; incluyendo las actividades pecuarias como la avicultura, son objeto de un régimen especial de protección fiscal<sup>2</sup>.

En este orden de ideas, la Corte Suprema de Justicia tiene establecido que, en aquellos casos en donde nos encontremos ante una actividad definida por la ley como agropecuaria; hay que tener presente que la Nación tiene exclusiva potestad de gravamen impositivo, puesto que la explotación de estas actividades especiales se otorgan por conducto de contratos de concesión; y al ser así, los Municipios no podrían gravar lo que ya ha sido gravado por la Nación.

En este sentido veamos un interesante Fallo de la Corte. Este Fallo es del ocho (8) de marzo de mil novecientos noventa y seis (1996), ante una demanda contencioso administrativa de nulidad planteada por la Asociación Panameña de Acuicultores (ASPAC), para que declarara nulo por ilegal el Acuerdo Municipal número 16 de diciembre de 1994, emitido por el Consejo Municipal del Distrito de Chame. Veamos:

“Nuestro régimen impositivo nacional, dispone ... un sistema de incentivos para la actividad agropecuaria, hecho que la excluye de ser fuente de renta municipal, y ... la ley no le otorga al Municipio de Chame la facultad de imponer gravámenes municipales a una actividad agropecuaria ...”

<sup>2</sup> Es de suyo importante notar la definición que del concepto actividad agropecuaria da el artículo tres (3) de la Ley 2 de 1986, publicada en la Gaceta Oficial numero 20. 518 de 24 de marzo de 1986.

Por lo expuesto creemos que, al ser consideradas por la Ley 2 de 1986 y la Ley 25 de 26 de agosto de 1994 (publicada en la Gaceta Oficial número 22.611 de 30 de agosto de 1994) las actividades de cría industrial de aves, y de producción forestal; como objeto de protección e incentivos fiscales, no podrían ser objeto de gravamen del Municipio de La Chorrera.

En este sentido lo que se protege es la producción de alimentos y de maderas. Es decir, la cría de aves; la siembra, manejo y cosecha de especies forestales.

Por otra parte, el Régimen Impositivo (el Acuerdo número 47 de 1995) concreto de La Chorrera no se encuentra una norma específica que defina estas dos actividades agropecuarias gravables por la Tesorería de ese Distrito.

Ahora bien, si no nos encontramos frente a la producción de aves, sino simplemente de su comercialización de tipo industrial; sí sería factible el cobro del impuesto a las ventas, pues, esta actividad de intermediación no está sujeta a reglamentación e imposición nacional<sup>3</sup>. Por tal razón, sí vemos factible el cobro del impuesto a la venta de aves.

#### Impuesto municipal a las actividad educativa

En esta sección responderemos las preguntas relacionadas a la posibilidad de gravar con impuestos municipales a las escuelas privadas, y universidades del mismo carácter, y a los servicios de guardería.

Este es un tema que no ha sido suficientemente tratado en la legislación y que, a no dudar debe ser regulado en el ámbito de una ley formal. Sin embargo, de los principios generales de derecho se puede extraer una solución aplicable a su duda.

Como se sabe, la regla es que sólo nace el impuesto o gravamen cuando una ley formal lo establece. En el caso de los Municipios esta ley formal está determinada por la publicación, en la Gaceta Oficial, de un Acuerdo Municipal que lo determine. Luego se puede afirmar que no hay tributo sin que antes exista realmente una ley que obligue a un grupo determinado de personas a pagarlo.

Este es precisamente el caso de la potencial imposición a las escuelas y centros de educación privada. Esto ya que si bien no cabe duda que muchos centros de enseñanza inicial<sup>4</sup> (guarderías), primaria, secundaria y de educación superior, logran ganancias de este servicio; no existe una norma legal que les grave como sujeto de obligación tributaria.

---

<sup>3</sup> De este aserto da cuenta el fallo de 20 de julio de 1994, de la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia; en donde se permitió que el municipio de Alanje cobrara impuestos al acto de comercialización e industrialización a gran escala del banano.

<sup>4</sup> Para lo efecto de la presente consulta, se debe entender por educación inicial, a tenor del artículo 64 de la Ley Educativa (que en verdad es la Ley 47 de 24 de septiembre de 1946), la educación brinda a los niños u niñas desde su nacimiento a los cinco (5) años.

Efectivamente, la vida social del Estado panameño implica el curso de los asociados a los fines a que tiende la propia sociedad, en cuanto los fines a lograr, se revierte siempre en beneficio de los propios asociados. Pero esta obra nacional requiere gastos, los cuales, en tanto se efectúan por la sociedad, son colectivos, pero teniendo en cuenta la utilidad de los particulares asociados deben repartirse entre ellos. Por esta razón el Estado al establecer los impuestos no debe anular la regla de reparto de gastos, nacida de la vida social que se inspira en la experiencia, la tradición, lo ético y lo moral. Esta regla de aportar de lo que obtenga como beneficiario de una sociedad, es una carga y una regla práctica no inferior, incluso, a las normas jurídicas, y que tiene de común con ella los principios fundamentales inspiradores, que son siempre principios éticos.

En este sentido si una organización determinada se encuentra ejerciendo un negocio o una actividad en la que efectivamente recibe beneficios económicos, deben ser conscientes de su deber de aportar al Estado una parte proporcional y justa, para que la administración revierta estos ingresos en inversión social. Esta es la consecuencia lógica de la solidaridad social de todos los miembros de la comunidad panameña, que asumen el deber de sostendría. Claro esta obligación o carga, estará determinada por la capacidad económica de la persona, que el caso concreto, sería los planteles de educación particular.

Ahora bien, en el caso concreto, las escuelas particulares para que puedan ser obligadas a pagar impuestos, deben estar mencionadas o determinadas de forma expresa, específica, individual y concreta; hecho éste que no hemos podido constatar del examen del ordenamiento jurídico al que nos hemos abocado en la presente consulta.

Así las cosas, las guarderías, escuelas y universidades privadas son entes respecto de los cuales, por más que desarrollen actividades (lucrativas) consideradas materialmente como imponibles para determinado impuesto; el impuesto jamás se causará, no nacerá la obligación de pagar impuestos, ni existe el respectivo vínculo fiscal. Y es que la ley no las ha incluido expresamente de la hipótesis general del régimen impositivo nacional o municipal.

Ahora bien podríamos preguntarnos ¿porqué no se ha incorporado en el catálogo de contribuyentes, a las escuelas y centros de educación privada, que como se reconoce en la propia Carta Política, son empresas de carácter privadas?

La respuesta está dada por una ficción jurídica nacida al amparo de la Constitución Política: las escuelas y centros de enseñanzas, tienen carácter social, más que lucrativo.

Efectivamente, en el artículo 87 constitucional se afirma que la educación está referida a la llamada justicia social. Es más, en los artículos 1-B, 2-A, 3-A, entre otros, de la Ley 47 de 1946, Orgánica de Educación; se establece que la justicia social es un principio rector de la actividad educativa, que la educación es una inversión social y que este fin social se incorpora en el deber de los planteles de promover en los alumnos un cambio de conducta hacia logros de actitudes y capacidades morales, culturales, cívicas.

Por lo expuesto, al presumirse que la educación impartida por los centros particulares está revestida de un interés especial para la Nación, al generar un beneficio social; se ha dejado de gravar con impuestos nacionales y por tanto locales este vital servicio. Y es por esta razón que gravar a estos sujetos de derecho (los centros educativos privados) además de configurarse en un acto sin sentido jurídico, por perjudicar la sociedad, en el sentido de encarecer la educación; sería un actuar presumiblemente ilegal.

Ahora bien, volviendo sobre lo inicial, creemos que se hace necesario que esta materia sea regulada por la legislación nacional, ya que no dudamos que las ganancias generadas por la educación privada, les imponga el deber moral de participar en el sostenimiento del Estado, del cual son directos beneficiarios.

Con la pretensión de haber colaborado con su despacho, quedo de usted,

Atentamente,

Original }  
Firmado } Licda. Alma Montenegro de Fletcher  
Procuradora de la Administración.

Alma Montenegro de Fletcher  
Procuradora de la Administración.

AMdeF/15/hf.