

REPÚBLICA DE PANAMÁ



MINISTERIO PÚBLICO
PROCURADURÍA DE LA
ADMINISTRACIÓN

Vista Número 1101

Panamá, 18 de septiembre de 2018

**Proceso Contencioso
Administrativo de Nulidad.**

**Concepto de la Procuraduría de
la Administración.**

La firma forense Icaza, González-Ruiz & Alemán, actuando en nombre y representación la sociedad **Global Bank Corporation**, solicita que se declare nulo, por ilegal, el renglón 19 del artículo 18 del Acuerdo 113 de 10 de diciembre de 2014, emitido por el **Concejo Municipal del Municipio de Changuinola**.

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

Acudo ante usted de conformidad con lo dispuesto en el numeral 3 del artículo 5 de la Ley 38 de 31 de julio de 2000, con la finalidad de intervenir en interés de la Ley en el proceso descrito en el margen superior.

I. Antecedentes.

En el proceso contencioso administrativo que ocupa nuestra atención, la actora pretende obtener la declaratoria de nulidad, por ilegal, del renglón 19 (Bancos y Casas de Cambio) del artículo 18 que detalla la Estructura Tributaria del Acuerdo 113 de 10 de diciembre de 2014, del Municipio de Changuinola, publicado en la Gaceta Oficial 27,689 de 29 de diciembre de 2014, acto a través del cual se impone a los bancos y casas de cambios al pago de impuestos por el ejercicio de esa actividad (Cfr. fojas 2 y 50 del expediente judicial).

A pesar que en el mencionado acuerdo se expone el fundamento legal que le da competencia al Concejo Municipal del Municipio del distrito de Changuinola, provincia de Bocas del Toro, a establecer impuestos, tasas, derechos y contribuciones, de conformidad con las leyes, la recurrente considera que el referido acto administrativo fue emitido

infringiendo las normas legales que exige a los bancos al pago del tributo por la actividad de Bancos y Casas de Cambio, de ahí que solicite su declaratoria de nulidad (Cfr. fojas 5-7 del expediente judicial).

Igualmente, se puede apreciar que la sociedad Global Bank Corporation en su escrito de demanda requirió la suspensión provisional del acto acusado de ilegal, requerimiento que fue avalado por ese Tribunal de Justicia, en el sentido que de acuerdo con los elementos probatorios aportados parecieran demostrar que el acto administrativo y cuyos efectos se pretenden suspender, está rodeado de ciertos elementos que pudiesen afectar su legalidad (Cfr. fojas 7,8,101-104 del expediente judicial).

Con el fin de darle curso al proceso, el Magistrado Sustanciador ordenó el traslado de la demanda de nulidad al Presidente del Concejo Municipal de Changuinola, librándose despacho a cargo del Juzgado Municipal de Chaguinola, para que dicho funcionario emita el correspondiente informe explicativo de conducta en el término establecido por el artículo 33 de la Ley 33 de 1946.

A pesar de haberse girado la instrucción antes descrita, no hubo pronunciamiento alguno por parte del Presidente del Concejo Municipal de Changuinola.

II. Las disposiciones que se aducen infringidas.

La apoderada judicial de la sociedad **Global Bank Corporation**, considera que el acto cuya declaratoria de nulidad demanda vulnera las siguientes disposiciones:

A. El artículo 683 del Código Fiscal, de acuerdo al texto vigente a la fecha de los hechos, que señala cuáles son los impuestos nacionales (Cfr. foja 5 del expediente judicial);

B. El artículo 21 (numeral 6) de la Ley 106 de 8 de octubre 1973, detalla las prohibiciones que tienen los concejos municipales, como lo es el gravar con impuestos lo que ya ha sido gravado por la Nación (Cfr. foja 6 del expediente judicial); y

C. Los artículos 52 y 245 de la Constitución Política de la República de Panamá, que en su orden establecen que nadie está obligado a pagar contribución ni

impuestos, que no estuviesen legalmente establecidos y cuya cobranza no se hiciera en la forma prescrita por las leyes; y que son municipales los impuestos que no tengan incidencias fuera del distrito, pero la ley podrá establecer excepciones para que determinados impuestos sean municipales a pesar de tener esa incidencia (Cfr. foja 6 y 7 del expediente judicial).

III. Concepto de la Procuraduría de la Administración.

Tal como se ha indicado previamente, la parte accionante señala que el Acuerdo 113 de 10 de diciembre de 2014, del Municipio de Changuinola viola entre otros, los **artículos 52 y 245 de la Constitución Política de la República**. No obstante, este Despacho solicita al Tribunal se sirva descartar de su respectivo análisis los cargos formulados en relación con esas disposiciones por la siguiente razón:

De acuerdo con el numeral 1 del artículo 206 de la Constitución Política de la República y el artículo 86 del Código Judicial, **la guarda de la integridad de nuestro Estatuto Fundamental está atribuida de manera privativa a la Corte Suprema de Justicia, en Pleno**; razón por la cual **la Sala Tercera no es competente para conocer y decidir sobre el quebrantamiento de preceptos constitucionales** como los que se invocan en la acción bajo examen; de ahí que a esta Procuraduría no le es posible emitir una opinión respecto al artículo 300 de la Carta Magna (Cfr. fojas 6 y 7 del expediente judicial);

Continuando, con el correspondiente análisis se tiene que **Global Bank Corporation** sustenta tal señalamiento, aduciendo que el Decreto Ley 9 de 1998, modificado por el Decreto Ley 2 de 2008, y según el tipo de licencia, las entidades bancarias están gravadas con el impuesto sobre la renta, y de acuerdo a lo normado en el artículo 683 del Código Fiscal éste es catalogado como un impuesto de carácter nacional, razón por la cual la actora estima que no puede ser considerada contribuyente municipal (Cfr. fojas 3 y 4 del expediente judicial).

Aunado a lo anterior, la accionante indica que a dichas entidades no les cabe el pago del tributo señalado en el renglón 19 (Bancos y Casas de Cambio) del artículo 18 del Acuerdo 113 de 10 de diciembre de 2014, del Municipio de Changuinola (Cfr. foja 5 del expediente judicial).

Ahora bien, este Despacho debe indicar que el Decreto Ley 9 de 26 de febrero de 1998, que reforma el Régimen Bancario y crea la Superintendencia de Bancos, así como sus diversas modificaciones, teniendo entre estas últimas el Decreto Ejecutivo 52 de 30 de abril de 2008, que “Adopta el Texto Único del Decreto Ley 9 de 26 de febrero de 1998, modificado por el Decreto Ley 2 de 22 de febrero de 2008, establece que este organismo es regente de todo lo concerniente al sistema bancario en general, así como de los diferentes servicios de banca y vela que éstos tengan un procedimiento adecuado que permita la supervisión y control de sus actividades a nivel nacional e internacional.

Siguiendo esta idea y teniendo el marco legal que regula la actividad bancaria, consideramos pertinente determinar cuáles son los impuestos nacionales de acuerdo al artículo 683 del Código Fiscal establece:

“Artículo 683. Son impuestos nacionales los siguientes:

1. El de Importación.
2. El de la Renta.
3. El de Inmuebles.
4. El de Naves.
5. El de Timbre.
6. El de Aviso de Operación de Empresas.
- 7. El de Bancos, financieras y Casas de Cambio.**
8. El de Seguros.
9. El de Consumo al Combustible y Derivados del Petróleo.
10. El de Transferencias de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios.
11. El Selectivo al Consumo de ciertos Bienes y Servicios.
12. El de Transferencias de Bienes Inmuebles.” (El resaltado es nuestro).

En este contexto, es fácil inferir que los “Bancos, Financieras y Casas de Cambios” son considerados por el fisco, como una actividad cuyo desarrollo se da a nivel nacional como internacional, a razón de esto el artículo 1010 del Código Fiscal, modificado por el

artículo 70 de la Ley 8 de 2010, describe el pago anual que deben realizar estas entidades de la siguiente manera:

“Artículo 70: El Artículo 1010 del Código Fiscal queda así:

Artículo 1010. Las entidades bancarias reguladas por el Decreto Ley 9 de 1998 y las casas de cambio, pagarán un impuesto anual así:

a. Las entidades bancarias con licencia general Impuesto Anual Hasta B/.100 millones de activos totales B/.75,000.00
Más de B/.100 millones y hasta B/.200 millones de activos totales B/.125,000.00
Más de B/.200 millones y hasta B/.300 millones de activos totales B/.175,000.00
Más de B/.300 millones y hasta B/.400 millones de activos totales B/.250,000.00
Más de B/.400 millones y hasta B/.500 millones de activos totales B/.375,000.00
Más de B/.500 millones y hasta B/.750 millones de activos totales B/.450,000.00
Más de B/.750 millones y hasta B/.1,000 millones de activos totales B/.500,000.00
Más de B/1,000 millones hasta B/.2,000 mil millones de activos totales B/.700,000.00
Más de B/.2,000 mil millones de activos totales B/.1,000,000.00
Durante su primer año de operaciones, las nuevas entidades bancarias con licencia general pagarán el cincuenta por ciento (50%) del impuesto anual a que hace referencia este acápite.
b. Las entidades bancarias con licencia internacional B/.75,000.00
c. Los bancos de fomento y microfinanzas B/.30,000.00
d. Las casas de cambio B/.10,000.00
El pago de este impuesto deberá realizarse dentro del periodo de los noventa (90) días calendario siguientes al cierre del periodo fiscal de la entidad bancaria.”

Descrito esto, vemos que la renta generada por la actividad realizada por la sociedad demandante; es decir, **Global Bank Corporation** está gravada por la Nación, por lo que deriva la imposibilidad que se establezca un impuesto municipal sobre la misma actividad.

Si bien es cierto, son gravables por los municipios, con impuestos, tasas, derechos y contribuciones, todas las actividades industriales, comerciales o lucrativas de cualquier

clase que se realicen en determinado distrito municipal, cualquier negocio, empresa o actividad gravable está obligada a comunicarlo inmediatamente al Tesorero Municipal para su clasificación e inscripción en el Registro de Contribuyente.

El impuesto municipal se encuentra estructurado sobre la base de los ingresos, ventas o comisiones brutas anuales de cada una de las actividades comerciales, industriales y lucrativas, que pueden ser gravadas por el municipio, con el respectivo impuesto mensual a pagar. Se debe tener en consideración el tipo de actividad o conocer el hecho generador, rentas y números de tabla que le corresponde como contribuyente.

En este sentido, tenemos que el Acuerdo 113 de 10 de diciembre de 2014, hoy impugnado, establece en su artículo 18 la Estructura Tributaria del Municipio de Changuinola, teniendo entre ello, en su renglón 19, el impuesto a pagar por los **Bancos y Casas de Cambio** (Cfr. página 36 de la Gaceta Oficial 27,689 de 29 de diciembre de 2014).

Sin embargo, debemos tener muy presente lo normado en el artículo 21 de la Ley 106 de 8 de octubre de 1973, modificada por la Ley 52 de 12 de diciembre de 1984, que establece que es prohibido a los Concejos Municipales gravar con impuestos lo que ya ha sido gravado por la Nación. Asimismo, el artículo 79 de la Ley 106 de 8 de octubre de 1973, establece que las cosas, objetos y servicios ya gravados por la Nación no pueden ser materia de impuesto, derechos y tasas municipales sin que la ley autorice especialmente su establecimiento.

En un caso similar al tema objeto de análisis, el Pleno de la Corte Suprema de Justicia en la aclaración de Sentencias fechada el día 31 de agosto de 2015, se pronunció respecto a la eximencia que tienen los Bancos respecto al pago de los impuestos municipales por el desarrollo de dicha actividad.

“Sin embargo de conformidad al principio de interpretación conforme a la constitución se indicó claramente que ‘...Efectivamente, la Tesorera del Municipio de Panamá, ha interpretado de manera contraria a la Constitución Política de Panamá, lo que se observa con la aplicación de los Acuerdos impugnados, ya

que ha extendido su ámbito de aplicación a los Bancos, tal como precisa el demandante constitucional, los Bancos establecidos en la República de Panamá, tienen incidencia en todo el país, e inclusive a nivel internacional, por tanto resulta una interpretación errada ..., Tesorera del Municipio de Panamá, mediante la cual exige una declaración jurada a los Bancos establecidos en el distrito de Panamá, pues esas instancias, realizan una declaración de rentas ante el Ministerio de Economía y Finanzas, de conformidad a la Constitución Nacional, **además que los Bancos no pueden por mandato legal y constitucional, ser contribuyentes del municipio en ese aspecto**" (Sentencia del Pleno de 11 de mayo de 2015).

En el caso que nos ocupa, la imposición del tributo municipal creado por medio del acto impugnado (renglón 19 (Bancos y Casas de Cambio) del artículo 18 que detalla la Estructura Tributaria del Acuerdo 113 de 10 de diciembre de 2014, del Municipio de Changuinola, publicado en la Gaceta Oficial 27,689 de 29 de diciembre de 2014), implica gravar nuevamente la actividad "bancos y casa de cambio", quienes ya son objeto de impuesto nacionales, lo que comprende desconocer la prohibición de doble tributación consagrada en las disposiciones antes referidas.

Esta limitación al régimen impositivo municipal, respecto a las actividades industriales, comerciales y lucrativas efectuadas dentro del distrito respectivo, obedece a que la potestad tributaria de los Municipio es derivada. Ello significa que los gravámenes municipales se originan de una norma con rango legal y por lo mismo, no puede establecerse un impuesto municipal que no haya sido previsto por la Ley.

Existen precedentes de la Sala Tercera donde se ha declarado la ilegalidad de impuestos municipales, establecidos sobre actividades previamente gravadas por impuestos nacionales, que como se presenta en el negocio que nos ocupa, ocasiona una doble tributación. A continuación se citan algunos de estos pronunciamientos:

Fallo de 31 de mayo de 2006.

"Sobre la actividad de venta y arrendamiento de locales a terceros por parte de la sociedad Gran Terminal de Transporte S.A., propietaria de los mismos, que según la parte actora debe gravarse bajo el renglón de administración de bienes raíces del régimen impositivo municipal, la Sala comparte lo externado por la

Procuradora en su vista fiscal, cuando sostiene que aforar a personas que arrienden sus propios bienes sin intermediario, constituye un supuesto de doble tributación, en razón de que los arrendamientos o alquileres de toda índole forman parte de la renta bruta, que luego de las deducciones legales, son objeto de impuesto sobre la renta; tributo de carácter nacional (cfr. fs. 39). Este criterio encuentra aval jurídico en los artículos 683, 696 y cc. del Código Fiscal, como también en copiosa jurisprudencia de la Sala Tercera de la Corte ..." (El destacado es de la Sala)

Fallo de 16 de marzo de 2001.

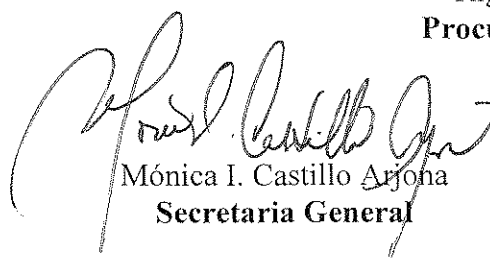
"La prohibición de doble tributación ha sido reiteradamente sostenida por la Sala Tercera y por el Pleno de la Corte Suprema de Justicia, dado que el principio de que los Municipios no pueden gravar lo que ya ha sido gravado por la Nación, tiene rango legal y constitucional, al emanar del artículo 242 del Texto Fundamental, que requiere que las rentas municipales y nacionales sean separadas...".

Por otra parte, esta Procuraduría es del criterio que ciertamente se prohíbe expresamente a los municipios gravar, con cualquier tributo, la actividad de "bancos y casas de cambios"; sin embargo, esta eximencia no es amplia, pues consideramos que existe una excepción en lo concerniente a los impuestos de anuncios, rótulos, placas para vehículos y construcciones de edificaciones y reedificaciones; ya que estos gravámenes no son producto de la actividad ya descrita ni mucho menos son impuestos de la Nación.

Por las razones antes expuestas, esta Procuraduría solicita respetuosamente a los Honorables Magistrados se sirvan declarar que **ES ILEGAL**, el renglón 19 (Bancos y Casas de Cambio) del artículo 18 del Acuerdo 113 de 10 de diciembre de 2014, del Municipio de Changuinola, publicado en la Gaceta Oficial 27,689 de 29 de diciembre de 2014.

Del Honorable Magistrado Presidente,


Rigoberto González Montenegro
Procurador de la Administración


Mónica I. Castillo Arjona
Secretaria General

Expediente 857-17