



REPUBLICA DE PANAMA

ORGANO JUDICIAL

**CORTE SUPREMA DE JUSTICIA-PLENO**

Panamá, veintiseis (26) de abril de mil novecientos noventa y tres (1993).-

**V I S T O S:**

El señor EDUARDO VALLARINO, actuando en su carácter de Presidente y representante legal del CONSEJO NACIONAL DE LA EMPRESA PRIVADA, mediante poder especial otorgado a la firma de abogados TRONCOSO, LACAYO & PORRAS, interpuso demanda de inconstitucionalidad "en contra del Artículo 72, ordinal 11 de la Ley 106 del 8 de octubre de 1973, reformada por el Artículo 38 de la Ley 52 de 12 de diciembre de 1984, y del Acuerdo Municipal No.73 de 8 de octubre de 1990, que desarrolla el ordinal 11 del Artículo 72 de la Ley antes mencionada, referente a impuesto sobre solares sin edificar ubicados en el Municipio de Panamá."

Admitida la demanda por cumplir con los requisitos legales se corrió traslado al Procurador General de la Nación, a fin de que emitiera concepto conforme a lo dispuesto por el Artículo 203 de la Constitución Nacional; devuelto el expediente con vista de la Procuraduría General de la Nación que corre a fojas 41 a 57, se fijó en lista por el término de diez días a fin de que el demandante y todas las personas interesadas presentaran argumentos por escrito sobre el caso; pero sólo los apoderados de la demandante presentaron argumentos por escrito como consta a fojas 64 y 68 del expediente, venciendo de esa manera el término de lista.

El proceso constitucional se encuentra, por tanto, en estado de fallar, y a ello procede el Pleno de la Corte Suprema de Justicia, previas las consideraciones que seguidamente se exponen:

La demandante acusa de inconstitucionalidad:

A) El ordinal 11 del Artículo 72 de la Ley No. 106 de 8 de octubre de 1973, reformado por el artículo 38 de la Ley 52 de 12 de diciembre de 1984, que a la letra preceptúa:

"El Tesoro Municipal lo componen, sin que ello constituya limitación:  
".....  
11. Impuestos sobre solares sin edificar ubicados en áreas pobladas;  
.....  
....."

B) El Acuerdo 73 de 8 de octubre de 1990, por el cual se desarrolla el ordinal 11 del Artículo 72 de la Ley 106 de 1973, el cual mediante diez artículos establece y regula el impuesto municipal a solares sin edificar ubicados dentro del área urbana del distrito de Panamá.

La inconstitucionalidad de los indicados instrumentos legales la hace consistir la demandante en la violación de los artículos de la Constitución Política, que a continuación se transcriben:

"1) El artículo 20 de la Constitución Nacional señala:

.....  
.....  
.....

La norma constitucional antes citada consagra el principio de la igualdad de las personas ante ley, el cual se concretiza en cuatro aspectos básicos:

a) igualdad jurídica ante la Ley; donde se proscribe de (sic) toda diferencia entre una clase social o una persona y otra.

b) igualdad ante la justicia; toda persona debe ser juzgada conforme a la ley.

c) igualdad ante las cargos públicos, toda persona puede acceder a los empleos o funciones públicas.

d) igualdad ante las cargas públicas. Este principio está basado en una igualdad de impuestos y contribuciones en proporción de los haberes, tal como fue el principio de justicia tributaria introducido por la revolución francesa de 1789.

Y es, en este último aspecto donde queremos advertir la violación directa de la norma constitucional como el artículo 20, al establecerse una carga impositiva sobre 'solares sin edificar', lo cual implica una desigualdad evidente entre los contribuyentes.

El legislador al establecer un gravamen municipal como el que señalamos incurre en una violación injusta y discriminatoria entre los propietarios de inmuebles situados en el Municipio de Panamá. El impuesto sobre solares sin edificar no tiene como finalidad real y efectiva la obtención de fondos para el erario municipal sino que establece una diferenciación arbitraria e injusta contra lo que pueden edificar y los que no pueden construir.

2) El artículo 242 de la Carta Fundamental dispone:

' Artículo 242 :  
.....  
.....'

El impuesto sobre solares sin edificar parte de la existencia de una finca dentro del Municipio de Panamá como prescindencia de que si la misma está gravada con un impuesto nacional o nó. La norma constitucional señala que la Ley, es decir, en este caso, tanto el Código Fiscal o la Ley Orgánica del Municipio tengan la debida separación de las rentas nacionales y municipales. Por ello, la ley orgánica municipal al establecer un

impuesto sobre lotes o fincas baldías al mismo tiempo de estar gravadas las fincas con un impuesto nacional, esta ley no establece ninguna separación o diferenciación entre ambos objetos de tributación y por ello conceptuamos que hay una confusión de impuestos onerosa en contra del contribuyente, violatoria del texto constitucional antes citado.

3) El artículo 261 del texto constitucional dispone:

"....."  
"....."

El derecho de tributación consignado en el artículo 261, le reconoce al Estado la facultad de imponer contribuciones a través de un instrumento legal expedido por el Organó Legislativo, con el propósito de obtener ingresos para su funcionamiento de la Administración Pública y algunos fines del Estado.

En todo caso, el impuesto no puede afectar el derecho de propiedad de tal manera de hacer demasiado oneroso el gravamen que implique una pérdida gradual del bien o que su pago constituya una carga excesiva para el contribuyente.

El caso que nos ocupa nos sitúa frente a un impuesto de orden municipal, que incide al mismo tiempo, en el objeto gravado de un impuesto nacional como es el de inmueble donde el propósito es afectar solares o terrenos que no evidencian mejoras permanentes.

El propósito para el Municipio de obtener una renta municipal al gravar un solar sin edificar, para el municipio no tiene a nuestro juicio ninguna justificación, si lo que se pretende es procurar o cuidar el ornato, o la sanidad del Distrito. En todo caso, estimamos que el legislador y consecuentemente el Consejo Municipal al establecer y reglamentar esta tributación han ido mucho más allá de los propósitos señalados en la Constitución en materia impositiva, pues se observa que se trata más bien de una carga que de un tributo.

Este impuesto o gravamen municipal es contrario y violatorio de la norma constitucional antes citada, ya que al gravar los solares sin edificar, sin tener ninguna relación directa con la capacidad económica del contribuyente, es totalmente arbitrario y contrario a todo sentido de tributación.

Si al gravar los lotes o fincas sin mejoras construidas, no se toma en cuenta su valor o avalúo, se está violando lo normado en el artículo 261, al no tener en consideración la capacidad económica del contribuyente.

....."

El Procurador General de la Nación en su mencionada vista de traslado de la demanda de inconstitucionalidad, por su parte, arriba a la conclusión, que "los cargos de inconstitucionalidad atribuidos al ordinal 11 del artículo 72 de la Ley 106 de 1973 y al Acuerdo Municipal número 73 de 8 de octubre de 1990, expedido por el Consejo Municipal de Panamá, no se han verificado ni son consistentes jurídicamente hablando, por lo que deben ser desestimados, pues no vulneran los artículos 20, 242 y 261 de la Constitución Política de la República, ni ninguna otra norma de rango constitucional, y así solicitamos a esta Augusta Corporación de Justicia lo resuelva en su oportunidad."

En este sentido el máximo representante del Ministerio Público acerca de la violación del artículo 20 de la Constitución Nacional, sostiene que dicha norma constitucional proclama el clásico principio de la igualdad ante la ley, en virtud del cual los panameños y extranjeros reciben similar trato jurídico y pueden ejercitar los mismos derechos. Expresa, además, que esta "Procuraduría no alcanza a comprender en qué forma puede una regulación que

se refiere a impuestos sobre solares sin edificar infringir el artículo 20 de la Constitución Política, que estatuye el principio general de la igualdad jurídica entre nacionales y extranjeros; ....", pues, a su juicio, es evidente que la regulación en ambos casos se proyecta a situaciones jurídicas distintas toda vez que ni el ordinal 11 del artículo 72 de la Ley 106 de 8 de octubre de 1973 ni el Acuerdo Municipal número 73 de 8 de octubre de 1990, crean o regulan impuesto específicamente dirigidos a un determinado grupo de ciudadanos que viole la igualdad ante la ley, ya que el Acuerdo No. 73 en desarrollo del numeral 11 del artículo 72 de la Ley 106 de 1973 establece el impuesto municipal sobre solares sin edificar ubicados dentro del área urbana del Distrito de Panamá sin distinción sobre la condición de nacionales o extranjeros de los propietarios de los inmuebles.

Acerca de la acusada violación de la norma constitucional señala además que el tratamiento que el "...constituyente le dispensa al principio de igualdad jurídica consignado en el artículo 20 de la Constitución Política se refiere a la prohibición del establecimiento o de excepciones o privilegios que favorezcan o perjudiquen a algunas personas en detrimento de otras que estén colocadas en igualdad de circunstancias, por lo que, quien pretende demostrar una desigualdad jurídica que traiga aparejado un vicio de inconstitucionalidad, implica, necesariamente su demostración en forma categórica, esto es, evidente, demostrar, que efectivamente la norma acusada crea entre personas que se encuentran en iguales circunstancias, un tratamiento desigual, situación que no

se suscita en el presente negocio, dado que las disposiciones legales atacadas no establecen distinción ni trato desigual respecto de los extranjeros".

De esta manera el Procurador General concluye el análisis del artículo 20 de la Constitución Política, señalando que el cargo de inconstitucionalidad así formulado respecto a dicha norma constitucional carece de consistencia jurídica y por tanto debe ser desestimado.

En cuanto a la violación del artículo 242 de la Constitución Política, opina que esta norma de rango constitucional no sólo establece una definición del impuesto municipal por razón de la incidencia territorial, señalando la excepción y remitiendo a la ley para que establezca la debida separación entre las rentas y gastos nacionales y de los municipios.

De esa manera s entre otros argumentos, sostiene que al establecer el acusado numeral de la Ley en cita, que "...el Tesoro Municipal lo componen, sin que ello constituya una limitación, entre otros, 'impuestos sobre solares sin edificar ubicados en áreas pobladas', no incide ni infringe en forma alguna el contenido o texto del artículo 242 de la Constitución Política, pues dicha norma legal se refiere a solares en áreas pobladas y el recurrente no ha demostrado que tiene incidencia fuera del Distrito....", porque el indicado Acuerdo anuncia que se "desarrollaría el ordinal 11 del artículo 72 de la Ley 106 de 1973, que se refiere a solares sin edificar en áreas pobladas, y en los considerandos de dicho Acuerdo se expresa que 'dentro del Distrito de Panamá existen solares sin edificar, a los cuales se les puede dar ciertos usos en beneficio de la comunidad a fin de que la propiedad privada cumpla la

función social para ella establecida en la Constitución Política de la República,' y con base en estos considerandos, el Consejo Municipal acordó, en su artículo primero establecer 'el impuesto municipal sobre solares sin edificar ubicados dentro del área urbana del Distrito de Panamá. '". Además, al rebatir el criterio de la demandante, esto es, en el sentido de que la ley orgánica municipal al establecer un impuesto sobre lotes o fincas baldías al mismo tiempo de estar gravadas las fincas con un impuesto nacional, no establece ninguna separación o diferenciación entre ambos objetos de tributación y por ello hay una confusión de impuestos onerosa en contra del contribuyente, violatoria del texto constitucional, el Procurador General arguye que este factor nuevo de la doble tributación no es objeto de examen por la vía constitucional y su declaración de nulidad del acto, si ello procede, corresponde a otra esfera jurisdiccional.

Sostiene igualmente que el artículo 242 de la Constitución Política que se dice violado, expresa que son municipales "... los impuestos que no tengan incidencia fuera del Distrito y que la ley establecerá con la debida separación las rentas y gastos nacionales y municipales." Y el "...artículo 231 de la misma excerta señala que 'las autoridades municipales tienen el deber de cumplir y hacer cumplir la Constitución y las Leyes de la República, los decretos y órdenes del Ejecutivo y las resoluciones de los tribunales de la justicia ordinaria y administrativa'. Por ello, al expedir el Consejo Municipal el Acuerdo número 73 de 8 de octubre de 1990 en desarrollo del artículo 72 de la Ley 106 de 1973, limitando el radio de aplicación del impuesto sobre solares sin edificar dentro del área urbana

del Distrito de Panamá, no excedió la norma enunciativa del artículo 242 ni el mandato contenido en el artículo 231 de la Constitución Política."

Concluye que no hay razón de orden jurídico para declarar que se ha violado el artículo 242 de la Carta Fundamental.

Finalmente, respecto a la violación del artículo 261 de la Constitución Política, el cual se refiere al equilibrio de la carga impositiva, en la necesidad de arbitrar fondos públicos y de proteger la producción nacional, y que todo impuesto grave al contribuyente en proporción directa a su capacidad económica, el Procurador General opina que las consideraciones expresadas por la parte demandante para explicar el concepto de la violación a la norma constitucional contenida en el artículo 261, si bien son razonables, no demuestran la forma como el numeral 11 del artículo 72 de la Ley 106 de 1973 y el Acuerdo número 73 de 8 de octubre de 1990 infringen dicha norma; toda vez que a su juicio la " sola afirmación de que 'este impuesto o gravamen municipal es contrario y violatorio de la norma constitucional antes citada, ya que al gravar los solares sin edificar, sin tener ninguna relación directa con la capacidad económica del contribuyente, es totalmente arbitrario y contrario a todo sentido de tributación', son argumentos muy explicables, pero en forma alguna demuestran la infracción constitucional que se acusa a las disposiciones legales y reglamentarias objeto de este recurso." Para concluir así, que el examen del escrito que se refiere a la imputación de inconstitucionalidad del artículo 261, revela claramente que, si bien se ha señalado la disposición constitucional que se estima violada, no se

ha demostrado el concepto en que lo ha sido, razón por la cual falta un importante requisito para que la Corte pueda pronunciarse conforme a las pretensiones de la entidad demandante.

Por tanto, expuesta las anteriores consideraciones como marco de referencia del presente proceso constitucional, la Corte procede a cumplir con el mandato ordenado por el numeral 1. del artículo 203 de la Constitución Política de la República.

En este sentido considera:

Es evidente que la entidad demandante, simultáneamente acusa de inconstitucional el numeral 11 del artículo 72, de la Ley 106 de 8 de octubre de 1973, y todo el Acuerdo Municipal No. 73 de 8 de octubre de 1990, por el cual se desarrolla el numeral 11 del mencionado artículo de la citada Ley. Situación que lógica y jurídicamente obliga a la Corte centrar el análisis de la confrontación constitucional fundamentalmente en el acusado ordinal 11 del artículo 72, de la Ley 106 del 8 de octubre de 1973, sobre Régimen Municipal; porque sabido es que la Constitución conforme al ordenamiento jurídico precede a la Ley en el orden jerárquico y ésta al Acuerdo Municipal reglamentario.

Por otra parte, también es sabido también<sup>2</sup> que la Corte, en los asuntos que conciernen al proceso del control de la Constitucionalidad, no se limita a estudiar la disposición tachada de inconstitucional únicamente a la luz de los textos citados en la demanda, sino que debe examinarla, confrontándola con todos los preceptos de la Constitución que estime pertinente, porque así lo dispone el artículo 2556 del Código Judicial.

Veamos entonces, seguidamente, si le asiste la razón a la accionante a la luz de los textos de las normas constitucionales alegadas como infringidas, o, por el contrario, como sostiene el Procurador General de la Nación al concluir su opinión expresada en la vista de traslado, los cargos de inconstitucionalidad atribuidos al ordinal 11 del artículo 72 de la Ley de 106 de 1973 y al Acuerdo Municipal número 73 de 8 octubre de 1990, expedido por el Consejo Municipal de Panamá, "...no se han verificado ni son consistente jurídicamente hablando, por lo que deben ser desestimados, pues no vulneran los artículos 20, 242 y 261 de la Constitución Política de la República, ni otra norma de rango constitucional..".

El artículo 20 de la Constitución Nacional es la primera norma alegada como infringida, la cual textualmente dispone:

"Los panameños y los extranjeros son iguales ante la Ley, pero ésta podrá, por razones de trabajo, de salubridad, moralidad, seguridad pública y economía nacional, subordinar a condiciones especiales o negar el ejercicio de determinadas actividades a los extranjeros en general. Podrán, asimismo, la Ley o las autoridades, según las circunstancias, tomar medidas que afecten exclusivamente a los nacionales de determinados países en caso de guerra o de conformidad con lo que se establezca en tratados internacionales."

La demandante hace consistir la violación de la transcrita norma constitucional, en consideraciones y apreciaciones sobre el alcance que a su juicio tiene el impugnado ordinal 11 del artículo 72 de la Ley en cita y el Acuerdo Municipal reglamentario. En este sentido sostiene que al establecer el legislador un gravamen municipal "sobre solares sin edificar" incurre en "una violación

injusta y discriminatoria entre los propietarios de inmuebles situados en el Municipio de Panamá", por una parte, y, por la otra, que el impuesto sobre solares sin edificar al no tener como finalidad real y efectiva la obtención de fondos para el erario municipal, "...establece una diferenciación arbitraria e injusta contra los que pueden edificar y los que no pueden construir."

Es evidente entonces que el razonamiento sobre el concepto de la violación constitucional se reduce, según la demandante, en las consideraciones y apreciaciones anteriormente expresadas, señalando que la norma acusada es injusta y arbitraria, pero sin ningún fundamento jurídico como advierte el Procurador General de la Nación al oponerse a la pretensión de la asociación demandante.

De lo expuesto síguese, en consecuencia, que la demandante no ha logrado formular un razonamiento que permita a la Corte precisar con certeza jurídica el vicio de inconstitucionalidad en que funda la pretensión, esto es, que demuestre, en el caso subjúdice, la incompatibilidad normativa entre los impugnados instrumentos legales que establecen el "impuesto sobre solares sin edificar" y el principio constitucional contenido en el artículo de la Constitución Política que se considera infringido.

El cargo así fundado, en la violación del artículo 20 de la Constitución Nacional, no prospera.

La segunda de las normas constitucionales citadas como infringidas por la demandante es el artículo 242, el cual dispone:

"Son municipales los impuestos que no tengan incidencia fuera del Distrito, pero la Ley podrá establecer excepciones para que determinados impuestos sean municipales a pesar de tener esa incidencia. Partiendo de esa base, la Ley establecerá con la debida separación las rentas y gastos nacionales y los municipales."

La transcrita norma constitucional por una parte se limita a definir los impuestos municipales, señalando que son los que no tengan incidencia fuera del Distrito; por otra parte, deposita en la Ley la facultad del legislador de establecer excepciones, para que determinados impuestos sean municipales a pesar de tener esa incidencia. De igual manera, la comentada norma constitucional también determina que la Ley, partiendo de esa base, establecerá con la debida separación las rentas y gastos nacionales y los municipales.

En el caso que ocupa al Pleno, la proponente de la acción de inconstitucionalidad funda el concepto de la violación del transcrito y comentado artículo de la Constitución Política, en el argumento de que el impuesto sobre solares sin edificar "...parte de la existencia de una finca dentro del Municipio de Panamá con prescindencia de que si la misma está gravada con un impuesto nacional o no", a pesar de que la norma constitucional "...señala que la Ley, es decir, en este caso, tanto el Código Fiscal ó la Ley Orgánica del Municipio tenga la debida separación de las rentas nacionales y municipales." Por ello, sostiene, la "...ley orgánica municipal al establecer un impuesto sobre lote o fincas baldías al mismo tiempo de estar gravadas las fincas con un impuesto nacional, esta ley no establece ninguna separación o diferenciación entre ambos

objetos de tributación y por ello conceptuamos que hay una confusión de impuestos onerosa en contra del contribuyente, violatoria del texto constitucional antes citado."

El Pleno de la Corte considera, sin embargo, que no existe incompatibilidad entre los instrumentos jurídicos impugnados y la precitada y transcrita norma constitucional, toda vez que en el caso en estudio no se dará ninguno de los presupuestos sentenciados en la preceptiva de la norma de superior jerarquía cuya infracción es la que pudiera producir la violación constitucional alegada por la sociedad accionante.

Finalmente, respecto a la violación del artículo 261 de la Constitución Nacional, el cual dispone:

"La Ley procurará hasta donde sea posible, dentro de la necesidad de arbitrar fondos públicos y de proteger la producción Nacional, que todo impuesto grave al contribuyente en proporción directa a su capacidad económica."

Es evidente que la transcrita norma constitucional se limita a guiar al legislador en el ejercicio de la potestad impositiva, facultad que la Constitución Política de la República deposita en la Asamblea Legislativa sobre la materia, para que ésta procure en el sentido, hasta donde sea posible, de que todo impuesto grave al contribuyente en proporción directa a su capacidad económica. De suerte que la Corte no encuentra cómo al declarar el legislador, que el "Tesoro Municipal lo componen sin que ello constituya limitación", impuestos sobre solares sin edificar ubicados en áreas pobladas, pueda así violar el "derecho de propiedad de tal manera de hacer demasiado oneroso el gravamen que implique una pérdida gradual del bien o que su pago constituya una carga excesiva para el contribuyente",

o , en el caso concreto, vulnera el principio reseñado en la norma constitucional, en materia impositiva, que la demandante considera infringida.

No obstante el examen anteriormente expuesto, el Pleno de la Corte al hacer la confrontación del inciso de la Ley 106 de 1973, reformada por el artículo 38 de la 52 de 12 de diciembre de 1984, y el también acusado Acuerdo Municipal No.73 de 8 de octubre de 1990, que la desarrolla, con el Artículo 243 de la Constitución Nacional considera lo siguiente:

El Artículo 243 de la Carta Política dispone:

"ARTICULO 243. 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."

La atenta lectura del transcrito artículo del Estatuto Fundamental, sin la menor duda revela que enumera cuales son las fuentes de ingreso municipal, además de los señalados en el artículo anterior, o sea Artículo 242.

Es evidente entonces que en el caso de los instrumentos legales impugnados de inconstitucional, al establecer que el Tesoro Municipal lo componen entre otras fuentes los impuestos de "...solares sin edificios ubicados en áreas pobladas", claramente contraviene lo dispuesto expresamente por el precitado y comentado artículo de la Constitución, toda vez que la norma de mayor jerarquía no establece en ninguno de sus numerales como fuente de ingreso municipal "...solares sin edificios ubicados." Más aún, el referido impuesto municipal, tampoco corresponde a los presupuestos contemplados por el artículo 242 ibídem, como se ha dicho anteriormente al hacer el examen de la confrontación con dicha norma constitucional.

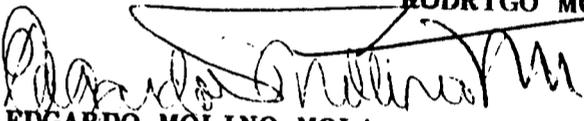
Lo expuesto significa que el Legislador, en el caso objeto de la impugnación constitucional, rebasó el límite de la facultad impositiva al crear una fuente de ingreso municipal no autorizada por la Constitución Nacional en el artículo 243 y, de consiguiente tanto el acusado artículo de la Ley en cita como el Acuerdo Municipal que lo desarrolla, ambos devienen en inconstitucional.

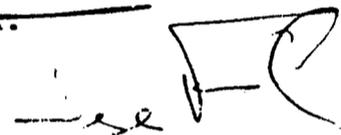
En consecuencia, el pleno de la Corte Suprema, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, por razones distintas de las de la sociedad demandante, y en desacuerdo con la opinión del Señor Procurador General de la Nación, **DECLARA QUE ES INCONSTITUCIONAL** el Ordinal 11 del Artículo 72 de la Ley 106 de 8 de octubre de 1973, reformada por el artículo 38

de la Ley 52 de 12 de diciembre de 1982, y, por ende también el Acuerdo Municipal No.73 de 8 de octubre de 1990.

Notifíquese, archívese y publíquese en la Gaceta Oficial.

  
RODRIGO MOLINA A.

  
EDGARDO MOLINO MOLA

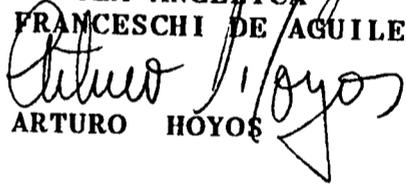
  
JORGE FABREGA PONCE

  
FABIAN A. ECHEVERS

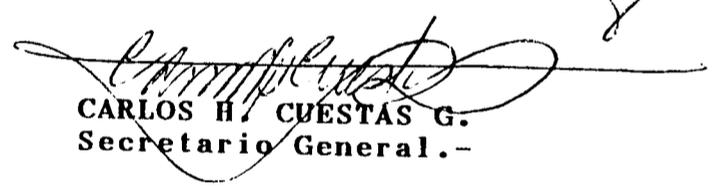
  
JOSE MANUEL FAUNDES

  
MIRTZA ANGELICA  
FRANCESCHI DE AGUILERA

  
AURA E. GUERRA DE VILLALAZ

  
ARTURO HOYOS

  
CARLOS LUCAS LOPEZ T.

  
CARLOS H. CUESTAS G.  
Secretario General.-

... a los

... de

... en

