

PODER
ACCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD



Acción de Inconstitucionalidad promovida para declarar inconstitucional el artículo 24 de la Ley 8 de 15 de marzo de 2010, publicada en la Gaceta Oficial No. 26489 A del 15 de marzo de 2010.

HONORABLE MAGISTRADO PRESIDENTE DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA, REPÚBLICA DE PANAMA, E.S.D.

Yo, **OSVALDO LAU CAMPOS**, varón, panameño, mayor de edad, con cédula de identidad personal No. 8-96-327, con domicilio en Avenida Los Periodistas, Edificio Extreme Plaza, Planta Alta, Corregimiento de Bethania, Distrito de Panamá, por este medio me dirijo muy respetuosamente ante su Honorable Despacho, a fin de conferir poder especial a la Licda. **EDITH QUIROS BONETT**, mujer, panameña, mayor de edad, con cédula de identidad personal No. 8-271-643, abogada en ejercicio, con oficinas en Avenida Los Periodistas, Edificio Extreme Plaza, Planta Alta, Corregimiento de Bethania, Distrito de Panamá, con teléfonos 360-2188/360-2189, correo electrónico eqbonett@csitaxpanama.com, lugar en donde recibe notificaciones personales y judiciales, a fin de que en mi nombre y representación interponga formal ACCION DE INCONSTITUCIONALIDAD en contra del artículo 24 de la Ley 8 de 15 de marzo de 2010, publicada en la Gaceta Oficial No. 26489 de 15 de marzo de 2010, por la cual se reforma el Código Fiscal, adopta medidas fiscales y crea el Tribunal Administrativo.

La Licda. **EDITH QUIROS BONETT** queda debidamente facultada para recibir, transigir, conciliar, transar, desistir, revocar, renunciar, sustituir, reasumir, allanarse, comprometerse, ratificar, notificarse e interponer cualquiera acción, incidente, excepción o recurso legal que estime conveniente para la mejor defensa de nuestros intereses.

Panamá, a la fecha de presentación.

EL PODERDANTE


OSVALDO LAU CAMPOS
Céd. 8-96-327 8-96-327

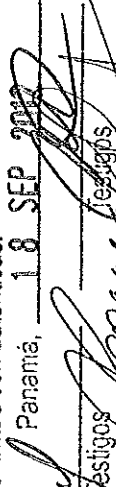
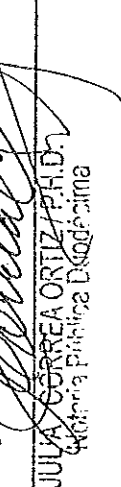


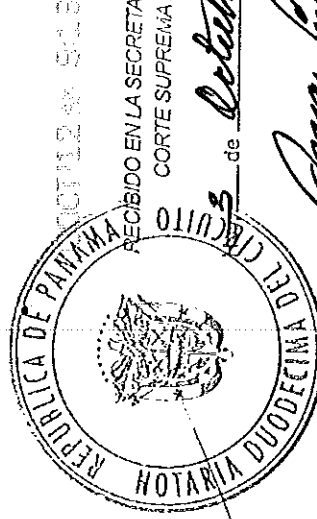
LA APODERADA JUDICIAL



Licda. **EDITH QUIROS BONETT**
Céd. No. 8-271-643 Idoneidad 3282

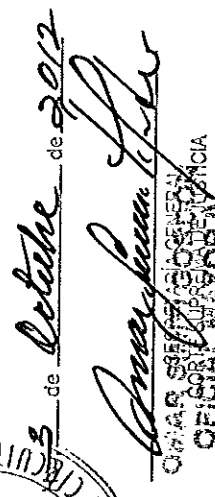
REPUBLICA DE PANAMA, Panamá, Panamá, República de Panamá con cédula de identidad personal No. 9-53-773
CERTIFICO: Este poder ha sido presentado personalmente por su(s) poderante(s) ante mí y los testigos que suscriben por tanto, sus firmas son auténticas.

Panamá, 18 SEP 2010

Testigos

JULIA CORREA ORTIZ P.H.D.
Notaría Pública Duodécima



RECIBIDO EN LA SECRETARÍA GENERAL DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

de Octubre de 2010


SECRETARÍA GENERAL
CORTE SUPREMA DE JUSTICIA
OFICIAL MAJOR IV

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

SEXTO: El Seguro Educativo, contribución creada mediante Decreto de Gabinete 168 de de 27 de julio de 1971, solamente ha sufrido una modificación, realizada por la Ley No. 13 de 28 de julio de 1987, “por la cual se elimina el cobro de matrícula en las escuelas oficiales de todo el país y se modifican algunas disposiciones del Decreto de Gabinete 168 de 1971 (publicada en Gaceta Oficial No. 20858 de 06 de agosto de 1987). Es decir, que el Seguro Educativo hasta la fecha no ha sido modificado en su intención, alcance o espíritu original en cuanto a su carácter deducible para los efectos del Impuesto sobre la Renta según dictaminara el artículo 10 del Decreto de Gabinete 168 de de 27 de julio de 1971.

SEPTIMO: Que el artículo 52 de la Constitución Política de la República de Panamá establece de manera expresa y clara el principio de legalidad, bajo el cual se sostiene que “*Nadie está obligado a pagar contribución ni impuesto, que no tuvieren legalmente establecidos y cuya cobranza no se hiciera en la forma prescrita por las Leyes*”.

OCTAVO: El precepto constitucional supra citado, consagra y eleva a rango constitucional el principio de legalidad o de reserva legal tributaria, como piedra angular sobre la cual se sustentan las leyes generadoras de impuestos y contribuciones. El principio de legalidad o reserva legal exige y garantiza al contribuyente que la creación de todo tributo o contribución, su definición, la determinación de sus elementos esenciales (hecho generador, sujeto pasivo de la relación tributaria, base imponible, tipo imponible, cuantía de la obligación, cobro del mismo, y otros elementos), así como sus aspectos conexos, sólo puedan ser instituidos por una Ley formal expedida por un organismo constitucionalmente competente, brindándole al contribuyente la seguridad jurídica de que los actos realizados por el Estado no son arbitrarios, porque están vinculados obligatoriamente con una Ley.

NOVENO: Que conforme a lo expresado en el texto constitucional, es el Decreto de Gabinete 168 de 27 de julio de 1971 la normativa especial que crea, impone y regula la obligación al contribuyente de realizar aportes al Seguro Educativo y su artículo décimo es el que otorga o confiere al contribuyente el derecho de deducirlo del impuesto sobre la renta.

En consecuencia, el artículo 709 numeral 4 del Código Fiscal, que forma parte del conjunto de normas generales que desarrollan y regulan el impuesto sobre la Renta, sólo es una norma enunciativa que permite a todo contribuyente (persona natural) una vez computada la renta gravable sobre la cual se ha de pagar el impuesto, realizar las deducciones personales enumeradas en la supra citada norma.

DÉCIMO: Conforme a lo expuesto, el artículo 24 de la Ley 8 de 2010, por medio del cual se deroga el numeral 4 del artículo 709 del Código Fiscal, viola lo consagrado en el artículo 52 de la Constitución Política, al entrar en conflicto con el derecho conferido en una Ley Especial (Decreto de Gabinete 168 de 1971, artículo 10), que es la que crea, impone y regula la obligación de deducir los aportes o contribuciones que se realicen al Seguro Educativo para los efectos del Impuesto sobre la Renta.

DÉCIMO PRIMERO: Que el Código Civil, en su Título Preliminar, Capítulo III, relativo a la “Interpretación y Aplicación de la Ley”, en su artículo 14 dispone las reglas que deben ser tomadas en cuenta a fin de determinar la ley aplicable en caso de que existiesen disposiciones legales incompatibles:

“Artículo 14: Si en los Códigos de la República se hallaren algunas disposiciones incompatibles entre sí, se observarán en su aplicación las reglas siguientes:

- 1. La disposición relativa a un asunto especial, o a negocios o casos particulares, se prefieren a las que tengan carácter general.*
- 2. Cuando las disposiciones tengan una misma especialidad o generalidad y se hallaren en un mismo Código, se preferirá la disposición consignada en el artículo posterior; y si estuviere en diversos códigos o leyes, se preferirá la disposición de un Código o ley especial sobre la materia de que se trate”.*

DÉCIMO SEGUNDO: Que el artículo 24 de la Ley 8 de 2010, cuya inconstitucionalidad es solicitada, violenta el artículo 52 de la Constitución Política de la República de Panamá, al derogar el numeral 4 del artículo 709 del Código Fiscal que trata sobre la deducibilidad del Seguro Educativo para los efectos del Impuesto sobre la Renta, manteniendo en vigencia el hecho generador de la deducción. En virtud de lo expuesto y tomando en consideración los preceptos jurídicos, debe prevalecer la ley especial por medio de la cual se establece la deducibilidad del seguro educativo (artículo 10 del Decreto de Gabinete 168 de 1971) sobre la ley con carácter general (artículo 24 de la Ley 8 de 2010).

DÉCIMO TERCERO: Que corresponde al Pleno de la Corte Suprema de Justicia la guarda de la Constitución y, por ello, declarar que es inconstitucional el artículo 24 de la Ley 8 de 2010, en cuanto a que deroga el numeral 4 del artículo 709 del Código Fiscal, violentado el contenido del artículo 52 de la Constitución Política de la República de Panamá, al entrar en conflicto con la Ley Especial que crea, impone y regula la obligación de deducir los aportes o contribuciones que se realicen al Seguro Educativo para los efectos del Impuesto sobre la Renta (artículo 10 del Decreto de Gabinete 168 de 1971), el cual se mantiene vigente.

II. DISPOSICIÓN LEGAL ACUSADA DE INCONSTITUCIONAL:

Solicitamos que se declare inconstitucional el contenido del artículo 24, que deroga el numeral 4 del artículo 709 del Código Fiscal, de la Ley 8 de 15 de marzo de 2010 (Gaceta Oficial No. 26489 A del 15 de marzo de 2010), que reforma el Código Fiscal, adopta medidas Fiscales y crea el Tribunal Administrativo Tributario, que deroga el Numeral 4 del artículo 709 del Código Fiscal. El artículo en comento es del tenor siguiente:

“Artículo 24: Se derogan los numerales 1, 3 y 4 del artículo 709 del Código Fiscal”.

Como la citada norma no expresa el contenido del derogado numeral 4 del artículo 709 del Código Fiscal procedemos a transcribir este numeral, el cual consagra:

“Artículo 709: Una vez computada la renta gravable sobre la cual se ha de pagar el impuesto sobre la Renta, las personas naturales tendrán derecho a las siguientes deducciones anuales:

- 1.....
- 2.....
- 3....
4. Las contribuciones al Seguro Educativo.
- 5.....”

III. DISPOSICIONES CONSTITUCIONALES INFRINGIDAS Y CONCEPTO DE LA INFRACCIÓN

1. Infracción del artículo 52 de la Constitución Política de la República de Panamá

La derogación por medio de la Ley 8 de 15 de marzo de 2010, del numeral 4 del artículo 709 del Código Fiscal, transgrede de forma directa por omisión el artículo 52 de nuestra Carta Magna, el cual consagra:

“Artículo 52: Nadie está obligado a pagar contribución ni impuesto, que no tuvieren legalmente establecidos y cuya cobranza no se hiciera en la forma prescrita por las Leyes”.

El artículo 24 de la Ley 8 de 2010, que deroga el Seguro Educativo de las deducciones del Impuesto sobre la Renta, infringe por violación directa por omisión el artículo 52 de la Constitución Nacional vigente, que establece en *prima facie* que todo tributo o contribución se sustenta en el principio de legalidad, es decir, la creación de tributos o contribuciones sólo pueden darse a través de una Ley formal. La supra citada norma confiere al principio de legalidad en materia tributaria un rango constitucional, por medio del cual se establecen restricciones o limitaciones al ejercicio de la potestad tributaria del Estado, imponiendo la obligación que todo tributo o contribución y sus formas de cobranza tenga su vértice en una Ley.

El principio de legalidad elevado a rango constitucional, es explicado claramente por el maestro Edison Gnazzo, quien sostiene:

"[...] constituye entonces el sustento jurídico de los tributos y es a través del mismo que se regula la denominada potestad o poder tributario del Estado o sea la facultad o posibilidad jurídica del Estado de establecer obligaciones tributarias o de eximir de ellas a personas que se hallan en su Jurisdicción". (GNAZZO, Edison: Principios Fundamentales de Finanzas Públicas y Política Fiscal. – Buenos Aires: Ediciones Junín, 1977, pág.47.)

El Seguro Educativo es una contribución creada por el Decreto de Gabinete 168 de 1971 (Gaceta Oficial No.16913 del 06 de agosto de 1971), conforme lo expresa su artículo 1:

"Artículo 1: Establécese un seguro denominado Seguro Educativo que estará integrado con las contribuciones provenientes:

- 1. Del 1.25% de los salarios básicos pagados, que será aportado por los patronos.*
- 2. Del 0.75% de los salarios básicos recibidos que será aportado por los empleados del sector público y privado.*
Quedan comprendidos en este numeral:
 - a. Los trabajadores domiciliados en territorio panameño sujetos a limitaciones jurisdiccionales;*
 - b. Los trabajadores domiciliados en el territorio panameño al servicio de organismos internacionales; y,*
 - c. Los trabajadores al servicio de misiones diplomáticas y consulares acreditadas en el país.*
- 3. Del 2% de los ingresos anuales, sujetos al impuesto sobre la renta, declarados por los independientes".*

Este artículo, sólo ha recibido una modificación a través de la Ley 13 de 28 de julio de 1987 (Gaceta Oficial No. 20858 de 05 de agosto de 1987), quedando de la siguiente manera:

Artículo 1: Establécese un seguro denominado Seguro Educativo que estará integrado con las contribuciones provenientes:

- 1. Del 1.50% de los salarios básicos pagados que será aportado por los patronos.*
- 2. Del 1.25% de los salarios básicos recibidos que será aportado por los empleados del sector público y privado.*
Quedan comprendidos en este numeral:
 - a. Los trabajadores domiciliados en territorio panameño sujetos a limitaciones jurisdiccionales;*
 - b. Los trabajadores domiciliados en el territorio panameño al servicio de organizaciones internacionales; y,*
 - c. Los trabajadores al servicio de misiones diplomáticas y consulares acreditadas en el país.*
- 3. Del 2.75% de los ingresos anuales, sujetos al impuesto sobre la renta, declarados por los independientes".*

Partiendo del hecho, de que no puede haber un tributo o contribución sin un fundamento legal, es evidente que el artículo 24 de la Ley 8 de 2010, por medio del cual se deroga el numeral 4 del artículo 709 del Código Fiscal, contraviene y viola por omisión el principio de legalidad tributaria o reserva legal, pues mediante una norma que atiende al Impuesto sobre la Renta, se ha dejado sin efecto la aplicación del artículo 10 del Decreto de Gabinete 168 de 1971 (publicado en la Gaceta Oficial No. 16913 del 06 de agosto de 1971), que constituye el hecho generador que regula la forma en que se deduce el Seguro Educativo del Impuesto sobre la Renta.

“Artículo Décimo: los aportes que se hagan al Seguro Educativo, se considerarán como erogaciones deducibles para la declaración del Impuesto sobre la Renta”.

En este orden de ideas, y considerando el contenido del artículo 14 del Código Civil, que trata lo concerniente a la *“Interpretación y Aplicación de la Ley”*, podemos indicar que con la derogación del numeral 4 del artículo 709 del Código Fiscal, mediante Ley 8 de 2010, se ha dejado al contribuyente desprovisto de un derecho establecido por una ley especial que tiene su génesis en el principio de legalidad con rango constitucional y en la prevalencia que tiene una disposición relativa a un asunto especial sobre las de carácter general.

“Artículo 14: Si en los Códigos de la República se hallaren algunas disposiciones incompatibles entre sí, se observarán en su aplicación las reglas siguientes:

.....

3. La disposición relativa a un asunto especial, o a negocios o casos particulares, se preferirán a las que tengan carácter general”.

Es evidente que nuestros diputados al momento de aprobar la derogación del numeral 4 del artículo 709 del Código Fiscal, desconocieron la jerarquía legal de las normas que regulan la materia del Seguro Educativo, como lo es el Decreto de Gabinete 168 de 1971, así como sus modificaciones. Como bien lo expresa nuestra jurisprudencia (Sentencia de 27 de febrero de 2007), el principio de legalidad tributaria implica que toda ley que consagre un impuesto o contribución debe establecer:

“a- La delimitación del hecho gravable, de la base imponible y liquidable, el tipo de gravamen y los demás elementos directamente determinantes de la cuantía de la deuda tributaria.

b- los supuestos que originan el nacimiento de las obligaciones tributarias, y los de realizar pagos a cuenta y su importe máximo.

c- La determinación de los obligados tributarios y la identificación de los responsables.

...g- La obligación de presentar declaraciones y autoliquidaciones referidas al cumplimiento de la obligación tributaria principal y la de pagos a cuenta.

...” (Sentencia de 27 de febrero, Mag. Ponente: Adán Arnulfo Arjona.).

Conforme lo indica el tratadista argentino Héctor B. Villegas, la trascendencia del principio de legalidad tributaria radica en que *“sólo la ley puede especificar los elementos estructurantes básicos de los tributos*

y especialmente el hecho imponible, que debe ser típico" (Curso de Finanzas. Derecho Financiero y Tributario. Tomo I, 1990, pág. 189).

Los tratadistas José Luis Pérez de Ayala y Eusebio González, han indicado en materia de legislación tributaria, que el principio de legalidad tributaria implica que "toda norma jurídica, al establecer un mandato ha de ligar la producción del efecto jurídico deseado a la realización de un determinado hecho, que en la doctrina recibe el nombre de supuesto de hecho. Ese supuesto de hecho o supuesto fáctico... constituye, naturalmente, un elemento de la realidad social, que conviene tener perfectamente diferenciado de la forma en que él mismo es contemplado por el legislador tributario y transportado a la norma, convirtiéndose así en un supuesto normativo, esto es, un hecho jurídico, que en esta rama del derecho recibe, más específicamente, el nombre de hecho imponible" (subrayado nuestro) (Curso de Derecho Tributario, Tomo I, 1992, págs. 205-206 y 208).

Así las cosas, el artículo 24 de la Ley 8 de 2010 no puede, ni debe vulnerar los principios o reglas establecidas en una norma especial, como lo es el Decreto de Gabinete 168 de 1971, por lo que debe declararse inconstitucional o ilegal dado que no atiende al principio de legalidad impuesto constitucionalmente en el artículo 52, y lo que procede es restablecer el orden jerárquico que debe imperar conforme a la ley.

IV. PRETENSIÓN CONSTITUCIONAL

En virtud de lo expresado, solicitamos muy respetuosamente al Honorable Magistrado Presidente del Pleno de la Corte Suprema de Justicia que se DECLARE INCONSTITUCIONAL el artículo 24 de la Ley 8 de 2010 (Gaceta Oficial No. 26489 de 15 de marzo de 2010), en lo que concierne a la derogación del numeral 4 del artículo 709 del Código Fiscal, que dispone la deducción del Seguro Educativo del Impuesto sobre la Renta.

"Artículo 24: Se derogan los numerales 1, 3 y 4 del artículo 709 del Código Fiscal".

Por infringir lo dispuesto en el artículo 52 de la Constitución Política de la República de Panamá.

V. DERECHO:

Artículo 52 de la Constitución Política de la República de Panamá.

Artículo 24 de la Ley 8 de 15 de marzo de 2010 (Gaceta Oficial No. 26489 de 15 de marzo de 2010).

Artículo 1 y 10 del Decreto de Gabinete 168 de 27 de julio de 1971, publicado en la Gaceta Oficial No.16913 del 06 de agosto de 1971.

Artículos 2559 y demás concordantes del Código Judicial.

Panamá, a la fecha de presentación.

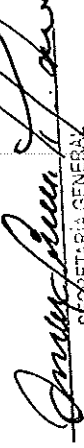
Del Honorable Magistrado Presidente,



Litda. EDMUND QUIROS BONETT
Céd. 8-271-643
Idoneidad 3282

RECIBIDO EN LA SECRETARÍA GENERAL DE JUSTICIA
CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

Hoy, 3 de octubre de 2012



SECRETARÍA GENERAL
CORTE SUPREMA DE JUSTICIA
CARLOS SMITIGORDON

OFICIAL MAYOR IV
CORTE SUPREMA DE JUSTICIA