



Panamá, 28 de diciembre de 2012

**HONORABLE MAGISTRADO PRESIDENTE DEL PLENO DE LA CORTE**

**SUPREMA DE JUSTICIA:**

La abogada Edith Quirós Bonetti, actuando en su condición de apoderada legal de **OSVALDO LAU CAMPOS**, ha presentado demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 24 de la Ley Nº 8 de 15 de marzo de 2010, por considerar que dicha disposición legal infringe el artículo 52 de la Constitución Política vigente.

En atención a la providencia de 17 de diciembre de 2012, mediante la cual se admite la presente acción de inconstitucionalidad, se me concede el término de traslado para que emita el concepto requerido, el cual efectúo en base a las siguientes consideraciones y de conformidad con lo que señala el artículo 2563 del Código Judicial.

**I. HECHOS EN QUE SE FUNDAMENTA LA PRESENTE ACCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD**

La licenciada Quirós Bonetti, expone como fundamento de la presente acción de inconstitucionalidad, trece (13) hechos, mediante los cuales pretende demostrar la inconstitucionalidad alegada y que resumimos de la siguiente manera:

La demandante explica que el seguro educativo se creó mediante el Decreto de Gabinete Nº 168 de 1971 (que aparece Gaceta Oficial Nº 16913 de 6 de agosto de 1971) y se estableció con la finalidad de obtener fondos con

propósitos educativos, es decir, para la formación profesional, otorgar becas en los niveles de educación media y con el objetivo de recaudar fondos para garantizar préstamos para estudios a nivel universitario.

Asimismo, indica que en dicho Decreto de Gabinete se señala en el artículo décimo que: *"los aportes que se hagan al Seguro Educativo, se considerarán como erogaciones deducibles para la declaración del Impuesto sobre la Renta."*

No obstante lo anterior, alega que a través del numeral 4 del artículo 709 del Código Fiscal se indicaba que: *"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: ... 4) las contribuciones al Seguro Educativo."*

En síntesis, expone que el Decreto de Gabinete crea y establece la forma de cobro y deducción de dicho impuesto, mientras que el artículo 709 que establecía la forma de la deducción anual de dicho seguro educativo fue derogado.

Manifiesta que el artículo décimo del Decreto de Gabinete N° 168 de 1971, es una norma especial, porque establece el seguro educativo y otorga como derecho del contribuyente su deducción al momento del pago o cancelación del impuesto sobre la renta y que con la derogación de dicha forma de cobro se violenta o desconoce lo preceptuado en el artículo 52 de la Constitución, que prescribe el principio constitucional de legalidad del impuesto tanto en su establecimiento, cobro y deducción.

**II. LA DISPOSICIÓN LEGAL QUE SE DEMANDA POR INCONSTITUCIONAL**

Acto seguido, procedo con la transcripción el artículo 24 de la Ley Nº 8 de 15 de marzo de 2010, cuyo texto señala que:

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

**III. LA NORMA CONSTITUCIONAL QUE SE CONSIDERA INFRINGIDA Y EL CONCEPTO DE SU VIOLACIÓN**

La demanda de inconstitucionalidad que se plantea estima que el artículo 24 de la Ley Nº 8 de 15 de marzo de 2010, desconoce el 52 de la Constitución, que establece el principio de legalidad del impuesto. Dicha norma establece lo siguiente:

“Artículo 52- Nadie está obligado a pagar contribución ni impuesto que no estuvieren legalmente establecidos y cuya cobranza no se hiciere en la forma prescrita por las leyes.”

**IV. OPINIÓN DE LA PROCURADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN**

En opinión de este despacho, la inconstitucionalidad que se le endilga al artículo 52 de la Constitución Nacional, no se materializa por las razones que apunto a continuación.

El poder fiscal o tributario, también denominado poder de gravabilidad, es la facultad jurídica que tiene el Estado de crear, modificar o suprimir de

manera unilateral tributos, mediante la expedición de una ley formalmente expedida por la Asamblea Nacional.

El principio constitucional de legalidad del impuesto encuentra su fundamento en la necesidad de proteger a los sujetos pasivos en su derecho de propiedad de la renta que adquiere. Los tributos importan restricciones a ese derecho. De allí, que se considere que no es legítimo el tributo si no se obtiene por decisión de los órganos representativos de la soberanía popular, como es el Poder Legislativo.

Dicho principio se origina de la frase latina: "*Nullum tributum sine lege*", es decir, no hay tributo sin ley previa. Así como también en el sentido de la frase inglesa: "*no taxation without representation*", lo que representa que no hay tributo sin la participación del órgano que constitucionalmente representa la voluntad de los ciudadanos, a través de sus legisladores o diputados, a quienes les compete la expedición de las leyes, en atención al ejercicio de la soberanía popular a ellos encomendada.

En ese orden de ideas, se completa la extensión del principio de legalidad impositiva, señalando que la ley debe definir todos los elementos sustanciales o estructurales de la carga impositiva. El principio de legalidad exige que la ley establezca claramente el hecho imponible, los sujetos obligados al pago, el sistema o la base para determinar el hecho imponible, la fecha de pago, las exenciones, las infracciones y sanciones, el órgano competente para recibir el pago, entre otros.

Dicho en términos más claros, el principio de legalidad implica la necesidad que la Asamblea Nacional establezca en el texto legal: a) el hecho imponible, definido de manera cierta; b) los presupuestos de hecho a los cuales se atribuirá la producción del hecho imponible; c) los sujetos obligados al pago; d) el método o sistema para determinar la base imponible, en sus lineamientos esenciales; e) las alícuotas que se aplicarán para fijar el monto del tributo; f) los casos de exenciones o deducciones; g) los supuestos de infracciones; h) las sanciones correspondientes; i) el órgano administrativo con competencia para exigir y recibir el pago; y j) el período por el cual y en el cual se cancela dicho impuesto.

En el caso que nos ocupa, el Órgano Legislativo derogó mediante una ley formal el procedimiento y el lapso en que se deduce el seguro educativo de las personas naturales, con lo que no se contraviene el principio de estricta legalidad del impuesto. No obstante, lo anterior, mantiene el derecho de deducción o exención del pago del mismo en el artículo décimo del Decreto de Gabinete N° 168 de 1971, que es una norma de igual jerarquía o valor que una ley formal, pues, fue expedida cuando la Asamblea Nacional no estaba constituida luego del Golpe Militar de 1968 y, en ese sentido, nuestra jurisprudencia les da el mismo valor que a una ley formal.

Por lo anterior, estimo que este problema debe abordarse por parte del organismo competente del control de constitucionalidad de las leyes, dictando una sentencia de inconstitucionalidad exhortativa, en el sentido de que la Corte Suprema de Justicia, aliente o exhorte a la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas para que aplique el artículo décimo del Decreto de Gabinete N° 168 de 1971 y no el artículo 24 de la Ley

Nº 8 de 15 de marzo de 2010, que elimina el derecho de deducción del seguro educativo, pues, se mantiene vigente la referida contribución y su deducción al no haberse derogado la primera de las disposiciones y el consecuente derecho de deducción está vigente en un Decreto de Gabinete que, a pesar de ser una ley material es considerada como una ley formalmente expedida por la Asamblea, es decir, de igual rango o jerarquía que el artículo 24 de la Ley Nº 8 de 15 de marzo de 2010.

En base a las consideraciones expuestas, soy de la opinión que el artículo 24 de la Ley Nº 8 de 15 de marzo de 2010, **no es violatorio** del artículo 52 de la Constitución Política vigente, por lo que recomiendo a los Honorables Magistrados del Pleno de la Corte Suprema de Justicia así sea declarado.

Del Honorable Magistrado Presidente,

  
 José E. Ayú Prado Canals  
 Procurador General de la Nación

JEAPC/FRR/IdEB  
 Exp.: 821-12