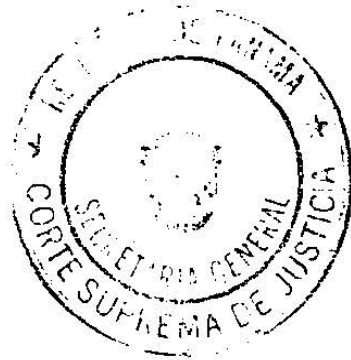




**REPÚBLICA DE PANAMÁ
ÓRGANO JUDICIAL**



**CORTE SUPREMA DE JUSTICIA. -PLENO- PANAMÁ,
VEINTIOCHO (28) DE DICIEMBRE DE DOS MIL DIECISÉIS
(2016).**

VISTOS:

El Pleno de la Corte Suprema de Justicia conoce de la Demanda de Inconstitucionalidad presentada por el Licenciado José O. César Sánchez, actuando en su propio nombre y representación en contra del literal ch) del Artículo 184 del Decreto Ejecutivo N°170 de 27 de octubre de 1993, publicado en Gaceta Oficial N°22,412 de 12 de noviembre de 1993.

DISPOSICIÓN ACUSADA DE INCONSTITUCIONAL

La Acción procesal que nos ocupa plantea ante este Tribunal Constitucional, la inconstitucionalidad del literal ch) del Artículo 184 del Decreto Ejecutivo N°170 de 27 de octubre de 1993, el cual es del tenor siguiente:

- "Artículo 184. Interrupción de la prescripción.
El término de prescripción se interrumpe:*
- a) por auto ejecutivo dictado contra el contribuyente o responsable;*
 - b) por arreglos de pagos celebrados con la Dirección General de Ingresos o por promesa de pago escrita del contribuyente o responsable;*
 - c) por cualquier actuación escrita del funcionario competente encaminada a cobrar el impuesto; o*
 - ch) por solicitud de devolución de impuesto presentada por el contribuyente o responsable."*

DISPOSICIONES CONSTITUCIONALES QUE SE ESTIMAN INFRINGIDAS

AS
34
CC

Señala el Accionante que la aplicación del párrafo atacado infringe por omisión el Artículo 52 y el numeral 14 del Artículo 184 de la Constitución Nacional, los cuales disponen 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."

"Artículo 184. Son atribuciones que ejerce el Presidente de la República con la participación del Ministro respectivo:

1. Sancionar y promulgar las Leyes, obedecerlas y velar por su exacto cumplimiento.

2. ...

14. Reglamentar las Leyes que lo requieran para su mejor cumplimiento, sin apartarse en ningún caso de su texto ni de su espíritu.

..."



El Activador Constitucional indicó que el artículo 52 de la Constitución Política establece el principio de legalidad que rige en materia tributaria, por lo que ningún tributo se puede establecer sino es por disposición de una ley formal expedida por la entidad competente y facultada en virtud de la Constitución, es decir, el Órgano Legislativo.

Agrega que dicho principio de legalidad tributaria no solo abarca el establecimiento de tributos (tasa, impuestos, contribuciones), ya que también atañe los elementos esenciales de todo tributo, tales como sujetos, hecho generador, tarifa, base imponible entre otros.

Considera que la causal de interrupción de la prescripción de los impuestos nacionales debe estar expresamente consagrada en una ley formal tal como se analiza en el principio de legalidad tributaria y por lo tanto, establecer plazos de prescripción, así como forma de interrupción a través de actos administrativos, tales como Decretos

25
02

Ejecutivos, Resoluciones Administrativa y demás, infringen de manera directa el numeral 14 del artículo 184 de la Constitución Política de la República de Panamá.

Sostiene que el Órgano Ejecutivo se excedió de su atribución constitucional al momento de reglamentar la ley y estableció una nueva causal de interrupción de prescripción de los impuestos nacionales.

Solicita que se declare inconstitucional el literal ch) del artículo 184 del Decreto Ejecutivo N° 170 DE 1993, dado que infringe el artículo 52 y el numeral 14 del artículo 184 de la Constitución Política de la República de Panamá.



OPINIÓN DE LA PROCURADURÍA DE LA ADMINISTRACIÓN

Mediante Vista N°235 del 9 de marzo de 2016, el Procurador de la Administración al emitir concepto en relación con la presente Demanda de Inconstitucionalidad señaló que el Presidente de la República goza de la potestad reglamentaria con la participación del Ministerio respectivo, y que se encuentra fundamentado en el numeral 14 del artículo 184 de la Constitución Política.

Agrega que dicha potestad reglamentaria es una prerrogativa que le permite reglamentar, es decir, concretizar y hacer funcional las leyes que lo requieran para su mejor cumplimiento, pero sin apartarse en ningún caso de su texto, ni de su espíritu.

Considera que el Presidente de la República, por conducto en aquel momento del Ministerio de Hacienda y Tesoro, expidió el Decreto Ejecutivo N°170 del 27 de octubre de 1993, el cual reglamenta las disposiciones del impuesto sobre la renta contenidas en el Código Fiscal, específicamente en el Título I y Libro IV "Impuestos y Rentas".

Indica que el artículo 738 del Código Fiscal establece los supuestos por los cuales se interrumpe el plazo de prescripción de la

acción para el cobro del impuesto sobre la renta y que el artículo 184 del Decreto Ejecutivo N°170 de 1993, también reglamenta disposiciones de interrupción de la prescripción pero que adicionó un supuesto más para la prescripción y que no se encuentra contemplado en el Código Fiscal.

*36
or*

Estima que con la inclusión del literal ch) que dispone la interrupción de la prescripción por: "solicitud de devolución de impuesto presentada por el contribuyente responsable", se ha incurrido en una infracción en el numeral 14 del artículo 184 de la Constitución Política.

Arguye que sobre el artículo 52 de la Constitución Política no se adecua a la disposición impugnada, toda vez que esta prohíbe el cobro de impuestos no contemplados en la ley y no habla de la interrupción de la prescripción.

Concluye que debe declararse que es inconstitucional el literal ch) del Decreto Ejecutivo N°170 de 1993, por infringir el numeral 14 del artículo 184 de la Constitución Política de la República de Panamá.

CONSIDERACIONES DEL PLENO

De lo expuesto en los párrafos que anteceden se desprende que el literal ch) del artículo 184 atacado de Inconstitucional forma parte del Decreto Ejecutivo N°170 de 27 de octubre de 1993 "Por el cual se reglamentan las disposiciones del Impuesto sobre la Renta contenidas en el Código Fiscal y se deroga el Decreto N°60 de 28 de junio de 1965".

Por su parte, el artículo 184 del referido Decreto Ejecutivo, adicionó el supuesto ch) para interrumpir la prescripción de la acción para el cobro de Impuesto sobre la Renta.



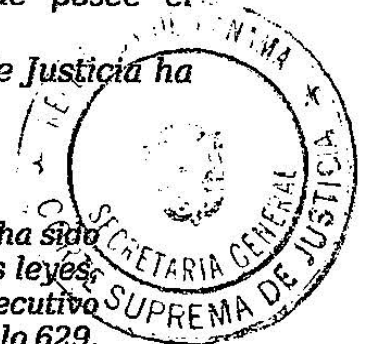
El recurrente considera que el literal ch) del artículo 184 del Decreto Ejecutivo N°170 de 27 de octubre de 1993, atenta contra lo dispuesto en los artículos 52 y el numeral 14 del artículo 184 de la Constitución Política.

Corresponde ahora analizar la constitucionalidad o no del literal ch) del artículo 184 del Decreto Ejecutivo N°170 de 27 de octubre de 1993, que según el activador constitucional se vulnera el artículo 52 de la Constitución Política, ya que se creó una nueva causal de interrupción de la prescripción de los impuestos nacionales distinta a las que fueron establecidas mediante ley formal, específicamente en el artículo 738 del Código Fiscal.

En cuanto al numeral 14 del artículo 184 de la Constitución Política de la República, considera que el Órgano Ejecutivo se excedió de su atribución constitucional de reglamentar las leyes, toda vez que la Constitución Política si bien es cierto le confiere la facultad de reglamentar las leyes para su mejor cumplimiento, existe una condición clara y es que debe ejercerla sin apartarse en ningún caso de su texto ni de su espíritu. Por tanto, al introducirse una nueva causal para la interrupción del término de prescripción, el Órgano Ejecutivo se excedió al momento de reglamentar la Ley, por lo que infringe la Constitución Política de la República de Panamá.

Ahora bien, esta Corporación de Justicia se ha pronunciado en diversas ocasiones sobre la potestad reglamentaria que posee el Ejecutivo, en ese sentido, el Pleno de la Corte Suprema de Justicia ha señalado lo siguiente:

"Desde sus orígenes la potestad reglamentaria ha sido vista como un paso necesario para la ejecución de las leyes, como un acto inherente a las funciones del Órgano Ejecutivo que en nuestro ordenamiento tenía rango legal (artículo 629, numeral 11 del Código Administrativo) y luego constitucional (artículo 179, numeral 14, actualmente). Como quiera que



este tipo de reglamentos se dictaban para hacer posible el debido cumplimiento de las leyes, desarrollando sus preceptos para posibilitar su ejecución, estaba vinculada a la ley y, por ello, ninguna de sus normas podía contrariar los preceptos de ésta; era, por lo tanto, un acto normativo *segundum legem* y necesario para su debido cumplimiento. A esta normación se le denominó reglamentos de ejecución, cuya existencia ha sido reconocida en innumerables fallos de este Pleno. Véase, por todas, la sentencia de 30 de noviembre de 2000, en la que, en parte pertinente, señaló el Pleno:

El reglamento, sostienen los tratadistas españoles Eduardo García de Entería y Tomás Ramón Fernández es "toda norma escrita dictada por la Administración" (Curso de Derecho Administrativo, Tomo I, Editorial Civitas, 5a. Edición, Madrid, 1989, pág. 195). Otros autores como el tratadista argentino Juan Carlos Cassagne lo definen como "el acto unilateral que emite un órgano de la Administración Pública, creador de normas jurídicas generales y obligatorias, que regula por tanto, situaciones objetivas impersonales" (Derecho Administrativo, Editorial Abeledo Perrot, Tomo I. 3A. Edición actualizada, Buenos Aires, 1991, pág. 103 (Cfr. Sentencia de la Sala Tercera de 20 de octubre de 1995)."

"Dentro de este contexto, los reglamentos en nuestro sistema jurídico pueden ser de tres clases, a saber: los de ejecución de las leyes, los constitucionales o autónomos y los de necesidad de urgencia.

Los reglamentos de ejecución de las leyes, a los que se refiere expresamente el numeral 14 del artículo 179 de la Constitución, son aquellos dictados por el Presidente de la República y el Ministro respectivo para asegurar o facilitar el cumplimiento o aplicación de las leyes. Esta es la hipótesis tradicional y se trata de una actividad de la Administración Pública subordinada a la ley y con límites propios: no pueden alterar el texto ni el espíritu de la ley que reglamentan".

"La potestad reglamentaria constituye, pues, una función del Ejecutivo para facilitar el cumplimiento o aplicación de las leyes, respetando el espíritu y sentido de la ley que regula, es decir, que no debe el Órgano Ejecutivo pretextando cumplir con la función reglamentaria que la constitución le encomienda, desbordar o contradecir sus preceptos. De allí, la frase acuñada por el administrativista Jaime Vidal Perdomo, que refiere que a mayor extensión de la Ley, menor extensión del reglamento, que la extensión del reglamento es inversamente proporcional a la extensión de la ley.

Los decretos ejecutivos o decretos reglamentarios han sido una potestad tradicional del Órgano Ejecutivo para la cumplida ejecución de las leyes, los que realiza mediante actos singulares o mediante normas reglamentarias de carácter general (leyes en sentido material, si se quiere), potestad ésta que se encuentra vinculada a la ley que se propone reglamentar, no pudiendo rebasar sus límites, sino que, como manifiesta el jurista Libardo Rodríguez, en su monografía "Los Actos del Ejecutivo en el Derecho



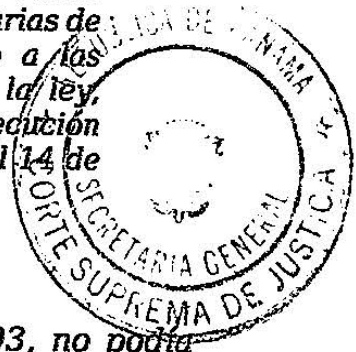
Colombiano" (Ed. Temis, 1977), el reglamento debe coincidir en su sentido general con la ley que pretende regular".

"Como tales actos se dictan para la ejecución de las leyes, sus condiciones de fondo son dadas por el respeto debido a ellas y, lógicamente, a la Constitución Nacional.

Así lo considera sin vacilaciones la doctrina: "El decreto reglamentario no puede adicionar la ley que reglamenta, ni variar su sentido, ni exceder sus términos. El reglamento debe coincidir en su sentido general con la ley. Su objeto no es crear normas, esa función normativa corresponde al legislador. El reglamento tiene por finalidad desarrollar los preceptos de la ley, desenvolverlos, precisarlos, concretarlos, crear los medios para su ejecución, dictar las medidas para su cumplimiento, sin que al hacer esto pueda modificar en ningún aspecto esa ley. Se trata de hacerla viable, activa, que produzca los resultados y los efectos que determinó el legislador". (Libardo Rodríguez. Los Actos Ejecutivos en el Derecho Colombiano. Editorial Temis, 1977).

"La potestad reglamentaria comentada, por otra parte, pese a tener carácter amplio, no es omnímoda o exclusiva de dicho Órgano estatal, en la medida que, aunque con carácter excepcional, confía también la misma Carta Magna al Tribunal Electoral el ejercicio de la potestad reglamentaria, si bien referida exclusivamente a leyes electorales (artículo 137, numeral 3º). Consecuentemente, se trata de una atribución reglamentaria que sufre sus recortes, verbigracia, en la competencia atribuida por la propia Constitución al Tribunal Electoral para dictar reglamentos en materia electoral.

Consecuentemente se trata, la potestad reglamentaria, de una facultad para expedir solamente decretos reglamentarios, es decir, normas reglamentarias de carácter general, correspondiéndole en todo caso a las entidades administrativas, siempre que las faculte la ley, disponer mediante acuerdos lo pertinente para la ejecución del decreto reglamentario respectivo. (Resolución del 14 de febrero de 2003, Ponente Rogelio Fábrega)."



Siendo ello así, el Decreto Ejecutivo N°170 de 1993, no podía adicionar un nuevo presupuesto para la interrupción del término de prescripción que no estaba contemplado en la Ley, ya que la finalidad de la potestad reglamentaria es desarrollar y facilitar preceptos para el cumplimiento, ejecución y aplicación de la Ley sin que se modifique su aspecto, es decir, que no se altere el texto ni el espíritu de la Ley, situación que ha ocurrido en el caso bajo estudio.

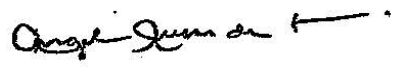
En virtud de las consideraciones antes expuestas, esta Superioridad concluye que el literal ch) del Artículo 184 del Decreto Ejecutivo N° 170 de 1993, viola el numeral 14 del artículo 184 de la Constitución Política.

En mérito de lo expuesto, el Pleno de la Corte Suprema de Justicia, administrando justicia, en nombre de la República y por autoridad de la Ley, **DECLARA QUE ES INCONSTITUCIONAL** el literal ch) del Artículo 184 del Decreto Ejecutivo N° 170 de 27 de octubre de 1993.

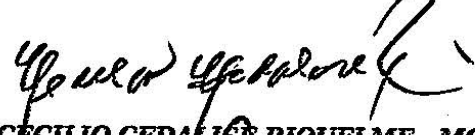
Notifíquese y Publíquese en la Gaceta Oficial.


MGDO. OYDÉN ORTEGA DURÁN




MGDA. ANGELA RUSSO DE CEDEÑO


MGDO. JOSÉ E. ARU PRADO CANALS


MGDO. CECILIO CEDALISE RIQUELME

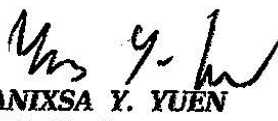

MGDO. HERNÁN A. DE LEÓN BATISTA


MGDO. HARRY A. DÍAZ


MGDO. LUIS RAMÓN FÁBREGA S.


MGDO. JERONIMO E. MEJÍA E.


MGDO. ABEL AUGUSTO ZAMORANO


LIC. YANIXSA Y. YUEN
SECRETARIA GENERAL

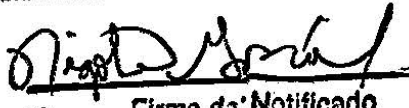
SECRETARIA GENERAL DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

En Panamá a los 5 días del mes de enero de
año 2017 a las 3:40 de la tarde
Notifico a Procurado de la resolución anterior

LO ANTERIOR ES FIEL COPIA
DE SU ORIGINAL

Panamá, 25 de enero de 2017

Secretario General
CORTE SUPREMA DE JUSTICIA


Firma de Notificado
Procurador de la Administración