

SECCION SEGUNDA  
DECISIONES DE LA CORTE SUPREMA  
DE JUSTICIA

MAGISTRADO PONENTE: LUIS MORALES HERRERA.

Manuel García Almengor demanda la inconstitucionalidad de los artículos 701, 704 y 712 del Código Fiscal, relativo a la renta gravable obtenida por el contribuyente durante el año de 1961.

El Pleno declara que los artículos 701, 704 y 712 del Código Fiscal NO SON INCONSTITUCIONALES.

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA.- P L E N O.- Panamá, tres de septiembre de mil novecientos sesenta y tres.-

V I S T O S:

El Lic. Manuel García Almengor, en ejercicio de la acción pública que autoriza el artículo 167 de la Constitución Nacional, presenta demanda de inconstitucionalidad a fin de que "la Corte, con audiencia del señor Procurador General de la Nación o del Procurador Auxiliar, según corresponda, declare que los artículos 701 y 704 del Código Fiscal, subrogados por el artículo 1º de la Ley Nº 112 de 1960 y por el artículo 2º del Decreto Ley Nº 27 de 1960, respectivamente, y 712 del Código Fiscal, son inconstitucionales por ser violatorios del artículo 64 de la Constitución Nacional".

El concepto de la infracción lo expresa así el demandante:

"Las disposiciones legales acusadas de inconstitucionales (arts. 701, 704 y 712 del Código Fiscal) por el hecho de gravar con el impuesto sobre la Renta el sueldo, salario o remuneración de los empleados o trabajadores, incluyendo el sueldo o salario mínimo, llevan en sí idéntica violación del mandato constitucional.

"El artículo 64 de la Constitución Nacional le garantiza al trabajador un sueldo o salario mínimo. Dicho sueldo o salario mínimo no puede ser gravado con impuestos, ni con contribuciones y cuotas con carácter de obligatoriedad, ni tampoco puede ser embargable, salvo las obligaciones alimenticias establecidas por Ley. Lo contrario equivaldría a desnaturalizar el precepto constitucional citado, ya que en esas



suposiciones no podrá ser asegurado o garantizado el salario o sueldo mínimo del trabajador.

"Ahora bien, el Artículo 701 del Código Fiscal subrogado por el Artículo 1º de la Ley Nº 112 de 29 de Enero de 1960, el Artículo 704 del Código Fiscal subrogado por el Artículo 2º del Decreto Ley Nº 27 de 23 de Septiembre de 1960 y el Artículo 712 del Código Fiscal infringen el Artículo 64 de la Constitución Nacional, por cuanto que gravan, progresivamente, la renta del trabajador por razón de empleo (siempre y cuando su salario exceda de novecientos balboas mensuales) incluyendo la parte de dinero que corresponde al salario o sueldo mínimo, el cual, a raíz de la interpretación constitucional, debe ser intocable, asegurado, garantizado, salvo la específica ya expresada excepción.

"Para ser más explícito, podemos exponer el siguiente ejemplo:

"El contribuyente o trabajador devenga un salario o sueldo o remuneración de B/.200.ºº mensuales, es decir, B/.2.400.ºº anuales.

"Según el Artículo 701 del Código Fiscal denunciado, letra a el Contribuyente debe pagar en concepto de impuesto sobre la renta 'el 2% sobre los primeros dos mil cuatrocientos balboas (B/.2.400.ºº) 'el 2% sobre los primeros dos mil cuatrocientos balboas (B/.2.400.ºº) de renta gravable o sobre cualquier cantidad menor, siempre que pase de novecientos balboas (B/.900.ºº).

"Según el texto constitucional, se le garantiza a todo trabajador un salario o sueldo mínimo. Para los fines del ejemplo, fijémoslo en la suma de ochenta balboas mensuales; Ese trabajador que gana B/.200.ºº mensuales, debe ser gravado con impuesto sobre la renta atendiendo la suma de ciento veinte balboas mensuales, y no la suma de B/.200.ºº. Según las disposiciones legales citadas acusadas de inconstitucionales permite que se grave con impuesto sobre la renta la parte de dinero que le corresponde al salario o sueldo mínimo.

"En conclusión, estimamos que según la interpretación de la norma constitucional infringida solamente puede ser gravable lo que excede del sueldo o salario mínimo, razón por la cual, muy respetuosamente le solicito a la Honorable Corte Suprema de Justicia, la declaratoria de Inconstitucionalidad de los artículos 701, 704, y 712 del Código Fiscal; subrogados los dos primeros por el Artículo 1º de la Ley Nº 112 de 1960 y por el Artículo 2º del Decreto Ley número 27



de 1960, respectivamente".

Al evacuar su traslado el Procurador Auxiliar se opone a que se haga la declaración solicitada en escrito del cual se transcriben los conceptos que siguen:

"Como es fácil notarlo, el artículo 64, incluido en el Capítulo 3º del Título III, 'El Trabajo', de la Constitución Nacional, que 'Garantiza un salario mínimo', para todo trabajador, tiene como finalidad 'mejorar el nivel de vida del trabajador', pero de este principio, no puede inferirse el desconocimiento del fundamento jurídico (constitucional) de las contribuciones que deben cubrir los habitantes del país, condicionada primero, a los postulados de igualdad, proporcionalidad y equidad, en segundo, a los poderes impositivos que se reconocen al gobierno de la Nación, ajustados en su creación y recaudación a las modalidades que la misma Constitución establece.

"El impuesto debe tener como fundamento un interés general, económico-jurídico y como fin, responder a la función primordial del Estado; mantener los servicios públicos. Es por ello, que tanto a ricos como a pobres, les despierta gran atención toda legislación impositiva que trate de establecerse.

"Si como lo afirmamos atrás, el impuesto consiste en la exacción pública exigida a los habitantes de un país de una manera general y en virtud de la soberanía del Estado, no es cierto 'que el hecho de gravar con el impuesto sobre la renta el sueldo, salario o remuneración de los empleados o trabajadores, incluyendo el sueldo o salario mínimo' tenga la virtud de 'desnaturalizar el precepto constitucional', único acusado.

"La anterior conclusión se robustece, cuando se trata, como en el presente caso, del impuesto sobre la renta, considerado como el más científico, equitativo y justo de todos los impuestos y en Panamá, es notorio, que el impuesto sobre la renta ha establecido distinciones en las cuotas para librar en cierto grado o totalmente aquellas que provienen del trabajo, que la constituyen, así debe entenderse, la producida por el esfuerzo físico y la utilidad mental del individuo.

"Sin entrar a considerar la clasificación moderna reconocida a los tributos públicos y su impacto en la recaudación, el impuesto sobre la renta es directo, porque gradúa el importe contributivo del individuo sobre su capacidad, no así, el impuesto indirecto que no refleja en forma inmediata el principio de igualdad y equidad



de todos ante la ley y las cargas públicas.

"Cabe de inmediato preguntar, es acaso cierto, con apoyo en la tesis que sustenta el demandante, que puede invocarse la inconstitucionalidad del impuesto que fija la ley sobre los artículos de consumo que incide sobre todos los habitantes del país en forma idéntica, sin considerar para nada la capacidad económica del interesado, por el hecho de gravar con un impuesto indirecto (que se traspassa al consumidor) el salario o remuneración de los empleados o trabajadores, incluyendo el sueldo o salario mínimo?". Sencillamente, no".

Tramitado el recurso se pasa a resolverlo.

Los artículos del Código Fiscal que se tachan de inconstitucionales son del siguiente tenor:

"ART. 701 del Código Fiscal, subrogado por el artículo 1º de la Ley Nº 112 de 1960. (Ver G. O. Nº 14300 de 30 de Dic. 1960).

"Artículo 701:- La renta gravable obtenida por el contribuyente durante el año 1961 y siguientes pagará el Impuesto sobre la Renta de conformidad con la tarifa progresiva combinada siguiente:

"a) 2% sobre los primeros dos mil cuatrocientos balboas (B/.2.400.00) de renta gravable o sobre cualquier cantidad menor, siempre que pase de novecientos balboas (B/.900.00).

"b) 2 1/2% sobre la renta gravable excedente de dos mil cuatrocientos balboas (B/.2.400.00) hasta tres mil seiscientos balboas (B/.3.600.00).

"c) 3% sobre la renta gravable excedente de tres mil seiscientos balboas (B/.3.600.00) hasta cuatro mil ochocientos balboas (B/.4.800.00).

"d) 5% sobre la renta gravable excedente de cuatro mil ochocientos balboas (B/.4.800.00) hasta seis mil balboas (B/.6.000.00).

"e) 6% sobre la renta gravable excedente de seis mil balboas (B/.6.000.00) hasta ocho mil cuatrocientos balboas (B/.8.400.00).

"f) 7% sobre la renta gravable excedente de ocho mil cuatrocientos balboas (B/.8.400.00) hasta doce mil balboas (B/.12.000.00).

"g) 9% sobre la renta gravable excedente de doce mil balboas (B/.12.000.00) hasta veinte mil

balboas (B/.20.000.<sup>22</sup>).

"h) 11% sobre la renta gravable excedente de veinte mil balboas (B/.20.000.<sup>22</sup>) hasta cuarenta mil balboas (B/.40.000.<sup>22</sup>).

"i) 15% sobre la renta gravable excedente de cuarenta mil balboas (B/.40.000.<sup>22</sup>) hasta sesenta mil balboas (B/.60.000.<sup>22</sup>).

"j) 18% sobre la renta gravable excedente de sesenta mil balboas (B/.60.000.<sup>22</sup>) hasta ochenta mil balboas (B/.80.000.<sup>22</sup>).

"k) 21% sobre la renta gravable excedente de ochenta mil balboas (B/.80.000.<sup>22</sup>) hasta cien mil balboas (B/.100.000.<sup>22</sup>).

"l) 24% sobre la renta gravable excedente de cien mil balboas (B/.100.000.<sup>22</sup>) hasta ciento cincuenta mil balboas (B/.150.000.<sup>22</sup>).

"m) 27% sobre la renta gravable excedente de ciento cincuenta mil balboas (B/.150.000.<sup>22</sup>) hasta trescientos mil balboas (B/.300.000.<sup>22</sup>).

"n) 30% sobre la renta gravable excedente de trescientos mil balboas (B/.300.000.<sup>22</sup>) hasta quinientos mil balboas (B/.500.000.<sup>22</sup>).

"ñ) 33% sobre la renta gravable de quinientos mil balboas (B/.500.000.<sup>22</sup>) hasta setecientos cincuenta mil balboas (B/.750.000.<sup>22</sup>).

-----

"ART. 704 del Código Fiscal, subrogado por el Art. 2º del Decreto Ley Nº 27 de 1960. (Ver G. O. Nº 14251 de 17 de Octubre de 1960).

"Artículo 704:- Siempre que se trate de empleados permanentes, públicos o particulares, que devenguen un sueldo, salario o remuneración por los servicios personales que presten, el impuesto será liquidado y cobrado mensualmente sobre el sueldo, salario o remuneración correspondiente al mes anterior, aplicando proporcionalmente la tarifa correspondiente.

"Siempre que se trate de empleados eventuales públicos o privados que devenguen por los servicios personales que presten un sueldo, salario o remuneración de más de B/.0.37 1/2% por hora, o más de B/.3.<sup>22</sup> diarios y no mayor de B/.1.<sup>22</sup> por hora o de B/.8.<sup>22</sup> diarios el impuesto será liquidado y cobrado a razón del 2% del sueldo, salario o remuneración devengados en el curso del mes anterior.



"Si el sueldo, salario o remuneración es mayor de B/.1.00 por hora o B/.8.00 diarios, el impuesto será liquidado y cobrado aplicando proporcionalmente la tarifa indicada en el 3er. párrafo del artículo 701 de este Código que se refiere a la renta gravable obtenida por el contribuyente durante el año de 1954 y los siguientes".

-----

"ART. 712 del Código Fiscal.

"Artículo 712:- Todos los empleados de las personas naturales o jurídicas establecidas o que se establezcan dentro de cualesquiera áreas de comercio internacional libre operadas por la Zona Libre de Colón, tanto nacionales como extranjeras, estarán sujetos al pago del impuesto sobre la Renta, hasta 1953 de acuerdo con la tarifa establecida en el párrafo 1º del Artículo 701 de este Código y en lo sucesivo de conformidad con la tarifa señalada en el párrafo 2º del mismo artículo en consonancia con las modalidades que éste señala en ambos casos".

Desde el punto de vista formal, son constitucionales los artículos del Código Fiscal que se dejan copiados, porque son normas dictadas por el legislador en virtud de la facultad expresa que le confieren los ordinales 1º y 22 del artículo 118 de la Constitución Nacional, que dicen:

"Artículo 118.- Las funciones legislativas de la Asamblea Nacional consisten en expedir las leyes necesarias para el cumplimiento de los fines y el ejercicio de las funciones del Estado declarados en esta Constitución, y en especial para los siguientes:

"1º. Expedir, poner en vigor, reformar o derogar los códigos nacionales.

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

"22.- Establecer impuestos, contribuciones, rentas y monopolios oficiales para atender a los servicios Públicos".

La norma de la Constitución Nacional que se señala como infringida por los artículos 701, 704 y 712 del Código Fiscal, es del siguiente tenor:

"Artículo 64.- A todo trabajador al servicio del Estado o de empresas públicas o privadas o de individuos particulares, se le garan



tiza un salario o sueldo mínimo".

El texto de ese artículo de la Carta, como lo expresa el Procurador Auxiliar, es muy claro y "no puede haber duda entre los varios significados de palabras y oraciones que lo conforman". El Constituyente, respondiendo a las impostergables exigencias socio-económicas modernas que propugnan por facilitar al obrero medios y "condiciones económicas necesarias a una existencia decorosa", acordó garantizar un salario mínimo, autorizando a la ley, como lo acuerda el artículo 65 de la Carta, para establecer la manera de ajustarlo periódicamente "con el fin de mejorar el nivel de vida del trabajador, y en atención a las particularidades de cada región y de cada actividad industrial, comercial o agrícola". Y en ese justo empeño, dispuso que "el mínimo de todo salario o sueldo es inembargable, salvo las obligaciones alimenticias en la forma que establezca la Ley". Obsérvese que el constituyente no manda a la ley que haga esta última declaratoria, sino que de manera poco usual en un texto constitucional que se limita a presentar o enunciar normas concretas para que sean desarrolladas por el Legislador, lo dispone expresamente. Ello da la medida del interés de la Constitución en dictar disposiciones permanentes que sean de obligatorio e insoslayable cumplimiento en favor del trabajador.

Ahora bien, si el constituyente hubiera tenido en mientes que el salario mínimo que garantiza el artículo 64 de la Carta no debe ser susceptible de ser gravado "con impuestos, ni con contribuciones y cuotas con carácter de obligatoriedad" como con los establecidos en los artículos 701, 704 y 712 del Código Fiscal que se tachan de inconstitucionales, con ese mismo interés de que se ha hecho mérito, lo hubiera así consignado en el artículo 64 o en el 65 de la Carta que crean ese salario y dictan medidas para su justa fijación y cumplimiento por parte del "Estado, las empresas públicas o privadas o de individuos particulares". Se ve claro que la Carta no tuvo el propósito de exonerar el salario mínimo del pago de los impuestos señalados en las disposiciones fiscales acusadas, cuando al regular la Hacienda Pública, en el artículo 216 no hace esa salvedad respecto a los contribuyentes obligados a satisfacer los impuestos directos para arbitrar fondos públicos.

Dice así esa norma:

"Artículo 216.- La ley proveerá, 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".

Al respecto la sala comparte el concepto del Procurador Auxiliar cuando dice:

"El poder de imponer contribuciones se gene



ra en la Constitución y la obligación del contribuyente nace de la ley, ambos preceptos tanto constitucionales como legales, deben ser claros en su terminología y conceptos, de lo que se desprende que cuando el artículo 216 de la Carta, ordena que el legislador procure 'hasta donde sea posible, dentro de la necesidad de arbitrar fondos...., que todo impuesto grava al contribuyente en proporción directa a su capacidad económica', nos está indicando que el hecho de que 'según el texto constitucional, se le garantice a todo trabajador un salario o sueldo mínimo', con ello el contribuyente no quiso significar que las rentas, en cuya producción, la labor humana es factor decisivo, debían ser totalmente eximidas de gravámenes; otra cosa es establecer distinciones en las cuotas para librar en cierto grado o totalmente aquellas que provienen del trabajo; así lo interpretó el legislador al dictar las disposiciones contenidas en los artículos 701, 704 y 712 del Código Fiscal, en armonía con los principios que emergen de los artículos 64 y 216 de la Constitución Nacional".

Conceptúa el recurrente que el sueldo o salario mínimo, "a raíz de la interpretación constitucional, debe ser intocable, asegurado, garantizado, salvo la específica y expresada excepción". Cuando dice 'a raíz de la interpretación constitucional', sin duda alude al pronunciamiento de la Corte al resolver demanda de inconstitucionalidad del numeral 2º del artículo 1203 del Código Judicial subrogado por la Ley 45 de 1932, propuesta por el Dr. Francisco A. Filís. Cuando la Corte decidió el caso en el sentido de declarar inconstitucional ese ordinal 2º del artículo 1203 del Código Judicial, lo hizo con base en el ordinal 3º del artículo 65 de la Carta que de modo expreso establece que "el mínimo de todo salario o sueldo es inembargable, salvo las obligaciones alimenticias en la forma que establezca la Ley". Dijo la Corte al resolver esa demanda:

"El salario mínimo o sueldo mínimo de los trabajadores, está consagrado por los principios constitucionales establecidos en los artículos 64 y 65 de la Carta y de allí, que en desarrollo de tales disposiciones, para señalar esos salarios mínimos, se haya dictado la Ley 51 de 30 de Noviembre de 1959, promulgada en la Gaceta Oficial Nº 13.966 de 4 de diciembre de 1959, que fijó el salario mínimo de manera provisional en todo el territorio de la República a partir del mes de enero de 1960. Posteriormente la Comisión de Salario Mínimo, en cumplimiento de los artículos 195 a 200 del Código de Trabajo, recomendó al Órgano Ejecutivo, por intermedio del Ministerio de Trabajo, Previsión Social y Salud Pública, salarios mínimos para determinadas actividades económicas,



industriales y del Comercio.

"Y tal como se ha dicho, no hay duda, de que es el salario mínimo que devenga todo trabajador, bien que esté al servicio del Estado o de empresas públicas o de individuos particulares, a quienes beneficia el fuero de carácter general que establecen dichas normas en cuanto a la inembargabilidad de sus salarios mínimos. Y es natural, que siendo ello así, la aplicación del ordinal 2º del artículo 1º de la Ley 45 de 1932 cuando se trata de trabajadores a quienes la Constitución garantiza un salario mínimo y declara éste inembargable; tiene que chocar con los artículos 64 y 65 de la Carta en cuanto afecta a ese salario o sueldo mínimo"

Como se ve, ese pronunciamiento constitucional no puede servir de argumento para sustentar la solicitud de declaración de inconstitucionalidad de los artículos 701, 704 y 712 del Código Fiscal, porque en ese caso existe norma expresa que dispone que no es embargable el mínimo de todo sueldo o salario, pero en el que se decide, la Corte no encuentra en el artículo 64 de la Carta que se menciona como infringido, ni en el 65, ni en el resto del "Capítulo 3º El Trabajo", ni en el "Título X Hacienda Pública" que autoriza el cobro de los impuestos directos, disposición alguna de la cual se pueda deducir que el salario mínimo debe ser exonerado de cubrir los impuestos establecidos en los artículos fiscales acusados, y ello la obliga a proferir una declaración inhibitoria.

Por las razones anteriores, la Corte Suprema de Justicia, Pleno, en ejercicio de la facultad que le confiere el ordinal 1º del artículo 167 de la Constitución Nacional, DECLARA que los artículos 701, 704 y 712 del Código Fiscal no son inconstitucionales.

Cópiase, notifíquese y publíquese en la Gaceta Oficial.

(Fdo) Luis Morales Herrera.	(fdo) Angel L. Casís.
(fdo) Ricardo A. Morales.	(fdo) Germán López.
(fdo) M. A. Díaz E.	(fdo) V. A. de León S.
(fdo) Gil Tapia E.	(fdo) Andrés Guevara T.
(fdo) Demetrio A. Porras.	

(fdo) Aurelio Jiménez Jr.,  
Secretario General.