

ENTRADA No.939-11

DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD PROPUESTA POR EL LICENCIADO ANANÍAS PAREDES GARCÍA, PARA QUE SE DECLAREN INCONSTITUCIONALES LAS FRASES DEL NUMERAL 1 DEL ARTÍCULO 101 DEL DECRETO EJECUTIVO No.170 de 1993, TAL CUAL QUEDÓ MODIFICADO POR EL ARTÍCULO 23 DEL DECRETO EJECUTIVO No.143 DE 27 DE OCTUBRE DE 2005.

MAGISTRADO PONENTE: ABEL AUGUSTO ZAMORANO

REPÚBLICA DE PANAMÁ



ÓRGANO JUDICIAL

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

PLENO

Panamá, veintinueve (29) de abril de dos mil quince (2015).

VISTOS:

El Licenciado Ananias Paredes, actuando en su propio nombre y representación solicita que se declaren inconstitucionales las frases “o traspasos” y “sea directamente o a través de un intermediario o consolidador” que comprenden parte del texto del numeral 1 de artículo 101 del Decreto Ejecutivo No.170 de 27 de octubre de 1993 adicionado por el artículo 23 del Decreto Ejecutivo No.143 de 27 de octubre de 2005.

Es oportuno señalar que, si bien este proceso en particular data del año 2011, desde el momento en que el infrascrito se incorporó como parte de la Sala Tercera, en reemplazo del Magistrado Alejandro Moncada Luna, en el mes de octubre de 2014, inmediatamente se conoció del expediente se le imprimió el trámite de urgencia que demanda el tiempo de espera, y aunque la demora en la

decisión no puede ser atribuida al sustanciador, se procedió a elaborar el proyecto para presentarlo a discusión del Pleno; todo esto, con el fin de que se obtuviera un pronunciamiento expedito, por lo que, en este caso, el Suplente ha actuado con la diligencia que le ha sido posible para que sea tramitado en el plazo razonable dentro del período en que está a cargo del Despacho.

POSICIÓN DEL ACCIONANTE

Sostiene el Licenciado Paredes que se trata de una pretensión de naturaleza constitucional, con fundamento en lo establecido en el artículo 2559 del Código Judicial, para que sea declarada la inconstitucionalidad de las frases contenidas en la siguiente disposición jurídica:

“1. La última frase del numeral 1 del artículo 101 del Decreto Ejecutivo No.170 de 1993, tal cual quedó modificado por el artículo 23 del Decreto Ejecutivo No.143 de 27 de octubre de 2005, la cual dice lo siguiente:

Artículo 101 Actividades Gravadas

Son actividades generadoras de renta de fuente panameña dentro de las zonas libres, las siguientes operaciones interiores:

1). Las ventas o **traspasos** de mercancía realizados desde una zona libre a adquirentes ubicados en el resto del territorio aduanero de la República de Panamá, **sea directamente o a través de un intermediario o consolidador.**”

De acuerdo a la disposición transcrita, el demandante sostiene que se infringen de forma directa, por comisión, los artículos 52, 159 numerales 1 y 10 y 184 numeral 14 de la Constitución Política de la República, que a su tenor señalan:

Artículo 52 de la Constitución Política Nacional:

“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 159 de la Constitución Política Nacional

“Artículo 159. La función legislativa es ejercida por medio de la Asamblea Nacional y consiste en expedir la Leyes necesarias para el cumplimiento de los fines y el ejercicio de las funciones del Estado declarados en esta Constitución y en especial para lo siguiente:

1. Expedir, modificar, reformar o derogar los Códigos Nacionales

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

10. Establecer los impuestos y contribuciones nacionales, rentas y monopolios oficiales para atender los servicios públicos.”

Artículo 184 de la Constitución Política Nacional

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

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

Reglamentar las Leyes que lo requieren para su mejor cumplimiento, sin apartarse de ningún caso de su texto ni espíritu.”

Estima el demandante que las frases **"o traspaso"** y **"sea directamente o a través de un intermediario o consolidador"**, contenidas en el numeral 1 del artículo 101 del Decreto Ejecutivo No.170 de 1993, tal cual quedó modificado por el Decreto Ejecutivo No.143 de 2005, infringe, por comisión, el artículo 52 de la Constitución Política, toda vez que dicho precepto constitucional consagra el denominado "principio de legalidad" en materia fiscal; principio éste que implica que sólo la ley promulgada conforme a los principios constitucionales que rigen la materia puede crear, modificar o suprimir impuestos, definir el hecho generador de la relación jurídico-tributaria, fijar alícuota del impuesto y la base de su cálculo, indicar el sujeto pasivo, otorgar exenciones o beneficios, señalar con toda precisión los límites estrictos dentro de los cuales éstos habrán de

otorgarse, sin conceder competencias discrecionales, establecer los procedimientos jurisdiccionales y administrativos en cuanto estos signifiquen una limitación o regulación de los derechos o garantías individuales, tipificar las infracciones y establecer las respectivas sanciones, crear privilegios, preferencia y garantías para los créditos tributarios y regular los modos de extinción de los mismos. Estima el demandante que el Órgano Ejecutivo, a través del Ministerio de Economía y Finanzas, vía reglamentación, introduce un elemento nuevo e inexistente en el literal d) del artículo 701 del Código Fiscal y que como consecuencia de dicha modificación, ha procedido a dictar alcances a las empresas que operan en la Zona Libre de Colón.

Continúa señalando el demandante que, la norma cuya inconstitucionalidad se demanda infringe por violación directa, por comisión, los numerales 1 y 10 del Artículo 159 de la Constitución Política, ya que dicha norma constitucional fija las funciones ejercidas por el Órgano Legislativo, a través de la Asamblea Nacional, siendo función exclusiva de este último, expedir, modificar, reformar o derogar los códigos nacionales. Estima el demandante que el Órgano Ejecutivo, a través del Ministerio de Economía y Finanzas, ha dictado vía reglamento, una norma que modifica o reforma de manera inconstitucional, el literal d) del artículo 701 del Código Fiscal, al adicionar las frases "o traspaso" y "sea directamente o a través de un intermediario o consolidador", al numeral 1 del artículo 101 del Decreto Ejecutivo No.170 de 1993, tal cual quedó modificado por el Decreto Ejecutivo No.143 de 2005, que reglamenta el artículo 701 literal de del Código Fiscal toda vez que introduce de por sí dos generadores de impuestos, no contemplados en dicho artículo.

El tercer precepto constitucional, artículo 184, numeral 14, resultaría violado a juicio del demandante, por comisión, ya que, introduce las frases "o

traspaso" y " sea directamente o a través de un intermediario o consolidador", que se apartan totalmente del texto y espíritu del literal d) del artículo 701 del Código Fiscal que pretendía reglamentar, cuando escapa de su competencia.

CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA ADMINISTRACIÓN

El Procurador General de la Administración, Licenciado Oscar Ceville, emitió concepto, mediante Vista No.813 de 24 de noviembre de 2011, señalando que de la lectura del Decreto Ejecutivo No.170 de 27 de octubre de 1993, en cuyo texto se encuentra inmerso el artículo 101 (numeral 1), que contiene las frases "o traspasos" y "sea directamente o a través de un intermediario o consolidador", las cuales se acusan de contrariar los artículos 52, 159, numerales 1 y 10, y 184, numeral 14 de la Carta Magna, invocados en la demanda; se advierte que dicha excerta codificada constituye un acto típicamente administrativo, con efectos generales, ya que la misma reglamenta las disposiciones referentes al impuesto sobre la renta contenidas en el Código Fiscal.

Explica el Procurador de la Administración, que resulta evidente que el accionante equivocó la vía al interponer la acción de inconstitucionalidad bajo examen, ya que en virtud del "principio de preferencia de la vía contencioso administrativa sobre la vía constitucional en la impugnación de actos administrativos", el agotamiento de todos los medios de impugnación consagrados en el ordenamiento jurídico para enervar actos de esta naturaleza constituye presupuesto fundamental para la presentación de acciones de inconstitucionalidad. Difiere del criterio manifestado por la parte actora, y solicita a los Honorables Magistrados de la Corte Suprema de Justicia, Pleno, se sirvan declarar NO VIABLE la acción de inconstitucionalidad presentada por el Licenciado Ananias Paredes García, quien actúa en su propio nombre y

representación, contra las frases “o traspasos” y “sea directamente o a través de un intermediario o consolidador” contenidas en el numeral 1 del artículo 101 del Decreto Ejecutivo No.170 de 27 de octubre de 1993, adicionado por el artículo 23 del Decreto Ejecutivo No.143 de 27 de octubre de 2005.

CONSIDERACIONES DEL PLENO

Vencido el término previsto en el artículo 2564 del Código Judicial, debe la Corte decidir el fondo de la pretensión formulada en la presente demanda de inconstitucionalidad.

Las frases demandadas, como hemos visto, se encuentran contempladas en el artículo 23 del Decreto Ejecutivo No.143 de 2005, que introduce modificaciones al artículo **101, numerales 1 y 2 del Decreto Ejecutivo No.170 de 1993**, el cual reglamenta las actividades generadoras de renta de fuente panameña dentro de las zonas libres, estableciendo cuáles son consideradas operaciones interiores, y en consecuencia, sujetas al pago del impuesto sobre la renta en el territorio fiscal de Panamá.

Observa el Pleno que, tanto el Decreto Ejecutivo No.170 de 1993, como el Decreto Ejecutivo No.143 de 2005, que lo modifica, tienen como propósito reglamentar las normas contenidas en el Código Fiscal, referentes al Impuesto Sobre la Renta, aplicables a las operaciones realizadas en las zonas libres y las operaciones generadoras de renta de fuente panameña.

Así, el artículo 101 del Decreto Ejecutivo No.170 de 1993, el cual es modificado, como se ha señalado, por el artículo 23 del Decreto Ejecutivo No.143 de 2005, tiene como propósito reglamentar el literal d) del artículo 701 del Código Fiscal, el cual es del tenor siguiente:

“Artículo 701. Para los efectos del cómputo del Impuesto sobre la Renta en los casos que a continuación se mencionan, se seguirán las siguientes reglas:

d. Las personas naturales o jurídicas establecidas o que se establezcan en la Zona Libre de Colón o en cualquier otra zona libre que exista o sea creada, incluyendo las zonas libres de petróleo a que se refiere el Decreto de Gabinete 36 de 2003, pagarán la totalidad del impuesto sobre la renta, de acuerdo con las tarifas establecidas en el Artículo 699 o en el 700 de este Código, según sea el caso, sobre la renta gravable obtenida de operaciones interiores, entendiéndose por tales operaciones las ventas realizadas a adquirentes ubicados en el territorio aduanero de la República de Panamá.

Sobre la renta gravable obtenida de operaciones exteriores, las personas establecidas en la Zona Libre de Colón, o en cualquier otra zona libre que exista o sea creada en el futuro, incluyendo las zonas libre de petróleo a que se refiere el Decreto de Gabinete 36 de 2003, no pagaran impuesto sobre la renta.

Para los efectos de este Artículo, se entiende por operaciones exteriores u operaciones de exportación de las personas establecidas en la Zona Libre de Colón y otras Zonas Libres que existan o sean creadas en el futuro, las transacciones de venta que se realicen con mercancía nacional o extranjera que salga de dichas zonas libres con destino a clientes ubicados fuera del territorio de la República de Panamá. También se consideran operaciones exteriores, los traspasos de mercancía entre personas naturales o jurídicas establecidas dentro de la Zona Libre de Colón y Zona Libre ubicada en el Aeropuerto de Tocumén y las rentas provenientes de dichos traspasos de mercancía sobre operaciones exteriores efectuadas en las Zonas Libres.”

La reglamentación que de dicha norma hace el Decreto Ejecutivo No.143 de 2005, dispone lo siguiente:

Artículo 101 Actividades Gravadas

Son actividades generadoras de renta de fuente panameña dentro de las zonas libres, las siguientes operaciones interiores:

1). Las ventas o **traspasos** de mercancía realizados desde una zona libre a adquirentes ubicados en el

resto del territorio aduanero de la República de Panamá, **sea directamente o a través de un intermediario o consolidador.**”

De esta manera resulta que al confrontar las normas, el Pleno no coincide con los señalamientos del Licenciado Paredes, en el sentido de que las frases **“o traspasos”** y **“sea directamente o a través de un consolidador”** introducidas por el artículo 24 del Decreto Ejecutivo No.143 de 27 de octubre de 2005 al artículo 101 del Decreto Ejecutivo No.170 de 1993, creen dos nuevos hechos generadores del impuesto sobre la renta.

Las frases advertidas de inconstitucional tienen como propósito reglamentar las normas contenidas en el Código Fiscal, referentes al Impuesto Sobre la Renta, aplicables a las operaciones realizadas en las zonas libres y las operaciones generadoras de fuente panameña; ya que el Órgano Ejecutivo tiene potestad de reglamentar las leyes dictadas por el Órgano Legislativo, cuando éstas así lo requieran.

Un estudio de ambas normas, la legal y la reglamentaria, permite entender que no existen los excesos a los que se refiere el demandante, pues el concepto de “traspasos”, que introduce el Decreto deviene previsamente del contenido del artículo 701 del Código Fiscal, cuando se refiere a que se consideran operaciones exteriores y por ende no sujetas a pago de impuesto sobre la renta aquellos traspasos de mercancía entre personas naturales o jurídicas establecidas dentro de la Zona Libre de Colón y Zona Libre ubicada en el Aeropuerto de Tocumen y las rentas provenientes de dichos traspasos de mercancía sobre operaciones exteriores efectuadas en las Zonas Libres.

Es decir, la norma establece de manera clara que los traspasos que están exentos del pago de impuesto sobre la renta, son aquellos realizados entre

personas naturales o jurídicas establecidas dentro de la Zona Libre de Colón y Zona Libre ubicada en el Aeropuerto de Tocumen y las rentas provenientes de dichos traspasos de mercancía sobre operaciones exteriores efectuadas en las Zonas Libres.

Lo anterior hace evidente que no pertenecen a este grupo aquellos traspasos de mercancía realizados desde una zona libre a adquirentes ubicados en el resto del territorio aduanero de la República de Panamá, sea directamente o a través de un intermediario o consolidador. Y en ese sentido entra en juego la facultad del ejecutivo para reglamentar las normas legales a través de sus decretos ejecutivos, reglamentación que implica un mejor desarrollo de la ley, para explicar sus conceptos, definirlos, y establecer procesos de implementación, etc; es decir, viene a complementarla para subsanar aquellos vacíos o lagunas legales siempre que no impliquen una alteración de su espíritu o del fondo.

Fíjese que, hasta ese momento el tema del gravamen a los traspasos de mercancía realizados desde una zona libre a adquirentes ubicados en el resto del territorio aduanero de la República de Panamá, sea directamente o a través de un intermediario o consolidador, no estaba incorporada de manera taxativa en la norma, aún cuando del mismo contenido de la Ley se entiende que se trataba de una operación perfectamente gravable, al no estar incluida dentro de las operaciones exteriores.

Es preciso señalar que, el artículo 159 de la Constitución Política establece que la función legislativa es ejercida por medio de la Asamblea Nacional, y consiste en expedir las leyes necesarias para el cumplimiento de los fines y el ejercicio de las funciones del Estado; expedir, modificar, reformar o derogar los códigos nacionales; establecer los impuestos y contribuciones

nacionales, rentas y monopolios oficiales para atender los servicios públicos, entre otras atribuciones, lo que es congruente con lo plasmado en el artículo 701 del Código Fiscal.

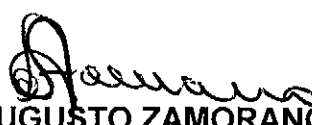
Por otro lado, el artículo 149 de la Constitución Política de la República establece como atribución del Presidente de la República, con la participación del Ministro respectivo, la de reglamentar las leyes que lo requieren para su mejor cumplimiento, sin apartarse en ningún caso, de su texto ni espíritu; y ello es congruente con lo que se hizo a través del artículo 101 del Decreto Ejecutivo No.170 de 1993, tal cual quedó modificado por el Decreto Ejecutivo No.143 de 27 de octubre de 2005, publicado en la Gaceta Oficial No.25419 de 1 de noviembre de 2005, pues como hemos señalado anteriormente fueron reglamentadas normas contenidas en el Código Fiscal, referentes al Impuesto Sobre la Renta, sin que se observe alguna afectación del fondo o del espíritu de las mismas que contravenga, a su vez, normas de rango constitucionales.

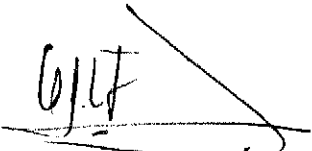
Por tanto, el artículo 101 del Decreto Ejecutivo No.170 de 1993, tal cual quedó modificado por el Decreto Ejecutivo No.143 de 2005, no crea dos nuevos hechos generadores de Impuesto Sobre la Renta, sino que dicta una directriz que regula el mismo en las prácticas mercantiles. Esta Superioridad ha reiterado en diversos fallos que *"nadie está obligado a pagar contribución ni impuesto, que no estuviese legalmente establecido y cuya cobranza no se hiciere en la forma prescrita por las leyes existente"*; no obstante, en este caso, no existe razón que nos lleve a determinar que ha ocurrido una intromisión del Ejecutivo en las funciones del Órgano Legislativo durante la reglamentación del artículo 701 del Código Fiscal, entendiendo que las reglamentaciones son precisamente el resultado de las atribuciones que nuestra propia Constitución Política concede al Poder Ejecutivo.

En este caso, se observa que la norma impugnada reglamenta en una perfecta consonancia la norma de superior jerarquía, sin desvirtuar los propósitos y la apropiada interpretación que ésta persigue, basada en definir cuáles son las operaciones interiores o actividades generadoras de renta de fuente panameña, o actividades gravadas, dentro de las zonas libres. Es aquí precisamente donde entra la reglamentación de dicha Ley, y esto es parte de la potestad reglamentaria, de detallar con mayor precisión y concreción los elementos necesarios para su cumplimiento, pues las leyes muchas veces son concisas o limitadas en su redacción.

En mérito de lo expuesto, **la Corte Suprema de Justicia- Pleno**, administrando justicia, en nombre de la República y por autoridad de la Ley, **DECLARA QUE NO SON INCONSTITUCIONALES** las frases “o traspasos” y “sea directamente o a través de un intermediario o consolidador” que comprenden parte del texto del numeral 1 del artículo 101 del Decreto Ejecutivo No.170 de 27 de octubre de 1993 adicionado por el artículo 23 del Decreto Ejecutivo No.143 de 27 de octubre de 2005.

NOTIFÍQUESE,


ABEL AUGUSTO ZAMORANO
MAGISTRADO


OYDÉN ORTEGA DURÁN
MAGISTRADO


JOSE E. AYÚ PRADO CANALS
MAGISTRADO


VÍCTOR L. BENAVIDES P.
MAGISTRADO


HERNÁN A. DE LEÓN BATISTA
MAGISTRADO



HARRY A. DÍAZ
MAGISTRADO



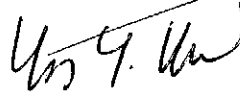
LUIS R. FÁBREGA S.
MAGISTRADO



JERONIMO MEJÍA E.
MAGISTRADO



HARLEY J. MITCHELL D.
MAGISTRADO



YANIXSA Y. YUEN
SECRETARIA GENERAL