



**REPÚBLICA DE PANAMÁ
ÓRGANO JUDICIAL**

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA. PLENO.

Panamá, veintidos (22) de septiembre de dos mil nueve (2009).

VISTOS:

Ante el Pleno de la Corte Suprema de Justicia, el Licenciado Publio Ricardo Cortés C., actuando en su propio nombre, ha interpuesto **Acción de Inconstitucionalidad** contra las frases "**complementación reglamentaria**" y "**mediante resoluciones**", contenidas en el primer párrafo del artículo 5 del Decreto de Gabinete N°109 de 1970, reformado por el artículo 6 de la Ley 56 de 1996, la cual fue publicada en la Gaceta Oficial N°23.089 de 29 de julio de 1996.

La iniciativa constitucional fue admitida por el despacho sustanciador, y remitida en trámite a la Procuraduría General de la Nación, para que emitiera concepto, y sometida a la etapa de alegatos escritos, para las personas interesadas.

Corresponde en este momento, resolver el fondo de la demanda constitucional, labor que se emprende de conformidad a las consideraciones que se



exponen a continuación.

NORMA LEGAL ACUSADA DE INCONSTITUCIONAL

La frase cuya constitucionalidad se cuestiona está contenida en el artículo 5 del Decreto de Gabinete N°109 de 1970, reformado por el artículo 6 de la Ley 56 de 1996.

La norma en cuestión es del tenor siguiente:

"Artículo 5: El Director General de Ingresos es responsable de la planificación, dirección, coordinación y control de la organización administrativa y funcional de la Dirección General de Ingresos; de la permanente adecuación y perfeccionamiento de las estructuras y procedimientos administrativos de acuerdo con los principios y reglas técnicas de Administración Tributaria, para lograr una creciente racionalización en las funciones y el mayor rendimiento fiscal; y de la administración de las leyes impositivas, que comprenden reconocimiento, recaudación y fiscalización de los tributos bajo su jurisdicción, así como de su complementación reglamentaria u orientadora de la aplicación práctica, por medio de resoluciones y absolutión de consultas".

HECHOS EN QUE SE FUNDAMENTA LA ACCIÓN

Según expone el activador constitucional, en la Gaceta Oficial 16.605 de 18 de mayo de 1970, fue publicado el Decreto de Gabinete N°109 de 7 de mayo de 1970, "Por el cual reorganiza la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Hacienda y Tesoro", emitido por la Junta Provisional de Gobierno, el cual desde su aprobación, ha recibido varias reformas por medio de leyes.

Este Decreto no le otorgaba a la Dirección General de Ingresos la facultad de realizar la "complementación reglamentaria", ... "mediante resoluciones" sobre



leyes impositivas, sin embargo el artículo 7 de ese decreto sí le atribuyó tal potestad reglamentaria, para emitir Reglamentos de Ejecución que desarrollen las leyes impositivas, la cual estuvo vigente por más de 21 años, hasta que el 4 de febrero de 1992, la Corte Suprema de Justicia, a través de una Advertencia de Inconstitucionalidad decretó la inconstitucionalidad del artículo 7 del decreto de Gabinete N°109 de 1970 y de una parte de la Resolución 201-48 de 18 de octubre de 1977 dictada por el Director General de Ingresos.

Mediante el referido fallo, el Pleno consideró que era inconstitucional la potestad reglamentaria para emitir Reglamentos de ejecución otorgada al Director General de Ingresos por el artículo 7 del Decreto de Gabinete N°109 de 1970, por cuanto la facultad reglamentaria para desarrollar las leyes impositivas, corresponde al Órgano Ejecutivo, representado por el Presidente de la República con el Ministro respectivo dejando fijada su posición en relación a que esta ley no era acorde con el sistema constitucional panameño.

Posteriormente, la denominada Asamblea Legislativa, mediante la Ley 56 de 1996, dispone dictar una ley, "Por la cual se elimina la impresión de papel sellado y notarial y se modifican otras disposiciones", en el artículo 6 modificó el primer párrafo del artículo 5 del Decreto de Gabinete N°109 de 1970, otorgándole nuevamente la potestad reglamentaria sobre las leyes impositivas al Director General de Ingresos.

Como consecuencia de la citada norma, desde la promulgación de la Ley 56 de 1996 hasta el presente, el Director General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, tiene conferida por Ley y ejerce constantemente una potestad



reglamentaria para emitir Reglamentos de Ejecución que desarrollan las leyes impositivas que regulan los tributos bajo su jurisdicción, y dicha determinación legal, colisiona con el mandato constitucional que establece que la potestad reglamentaria para emitir Reglamentos de Ejecución debe ser ejercida por el Presidente de la República y por el Ministro respectivo.

DISPOSICIÓN CONSTITUCIONAL VIOLADA Y CONCEPTO DE LA INFRACCIÓN.

El demandante aduce que se ha infringido el numeral 14 del artículo 184 de la Constitución Nacional, que se cita a continuación:

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

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

Explica el accionante, que la norma ha sido violada en concepto de violación directa por comisión, dado que las frases interpretadas de forma conjunta, configuran un mandato legal, otorgado por el Órgano Legislativo, según el cual el Director General de Ingresos, funcionario dependiente del Ministerio de Economía y Finanzas, está facultado para emitir Reglamentos de Ejecución que desarrollen las leyes tributarias que se relacionen con los tributos bajo su jurisdicción.

CONCEPTO DE LA PROCURADURÍA DE LA ADMINISTRACIÓN

El Procurador de la Administración, a través de la Vista N°629 de 4 de agosto de 2008, sostiene que luego de examinar la demanda de inconstitucionalidad, coincide con los planteamientos esgrimidos por el accionante, toda vez que



colisionan con la norma superior que invoca como violada, en la medida en que atribuyen al Director General de Ingresos una potestad para reglamentar las leyes impositivas que comprenden reconocimiento, recaudación y fiscalización de los tributos bajo la jurisdicción de esta Dirección, desconociendo la competencia que con tal propósito se le otorga al Presidente de la República, con participación del Ministro respectivo (numeral 14 del artículo 184 de la Constitución Política).

A su criterio, la nulidad constitucional debe recaer exclusivamente sobre la parte viciada de la norma impugnada, por lo que la frase "por medio de resoluciones", no resultaría contraria al Texto Constitucional una vez se declare inconstitucional la palabra "reglamentaria", por cuanto entonces aquella pasaría a ser simplemente auxiliar de la otra atribución que le otorga la ley al Director General de Ingresos.

DECISIÓN DE LA CORTE

Expuestos los argumentos del demandante y la opinión jurídica del Procurador de la Administración, procede el Pleno a resolver la demanda de inconstitucionalidad impetrada, para lo cual resulta pertinente transcribir el texto del artículo 5, tal como quedó redactado en el artículo 6 de la Ley 56 de 1996.

"Artículo 5: El Director General de Ingresos es responsable de la planificación, dirección, coordinación y control de la organización administrativa y funcional de la Dirección General de Ingresos; de la permanente adecuación y perfeccionamiento de las estructuras y procedimiento administrativos de acuerdo con los principios y reglas técnicas de Administración Tributaria, para lograr una creciente racionalización en las funciones y el mayor rendimiento fiscal; y de la administración de las leyes impositivas, que comprenden reconocimiento, recaudación y fiscalización



de los tributos bajo su jurisdicción, así como de su complementación reglamentaria u orientadora de la aplicación práctica, por medio de resoluciones y/o absolución de consultas".

Se debe destacar que con anterioridad, el 4 de febrero de 1992, luego de presentarse una advertencia de inconstitucionalidad contra el artículo 7 del Decreto de Gabinete N°109 de 1970 y parte de la Resolución 201-48 del 18 de octubre de 1977, dictada por el Director General de Ingresos, la Corte Suprema de Justicia, señaló:

"...el impugnado artículo 7º del Decreto de Gabinete N°109 de 7 de mayo de 1970, al conceder al Director General de Ingresos la "...función de fijar criterio de interpretación de las normas tributarias, por medio de resoluciones...", sin la menor duda colisiona clara y directamente el precitado numeral 14 del artículo 179 de la Constitución por cuanto es evidente que está atribuyendo a este funcionario de la administración la potestad de reglamentar en materia fiscal, función que compete ejercer al Presidente de la República con la participación del Ministro respectivo, pues, claramente, se trata de una facultad dispuesta por la Constitución, que sólo puede ser ejercida por los funcionarios expresamente mencionados por la norma constitucional confrontada".

De manera que, a criterio del Pleno, la disposición legal emitida en aquél entonces, infringía lo dispuesto en la Carta Magna en su artículo 179 numeral 14 (hoy artículo 184 numeral 14), en virtud que se le otorgaba a este funcionario público, quien está adscrito al Ministerio de Economía y Finanzas, la potestad de interpretar normas tributarias mediante resoluciones, y ello constituía un vicio de injuricidad, situación que fue corregida cuando esta Corporación de Justicia declaró inconstitucional lo establecido en el tan mencionado artículo 7 de la Ley N°109 de 1970.

En esta oportunidad, se trata nuevamente al tapete una situación similar, en virtud que mediante la Ley 56 de 1996, la entonces denominada Asamblea



Legislativa, emite una ley mediante la cual, "...se elimina la impresión de papel sellado y notariado y se modifican otras disposiciones", en el artículo 6 se modifica el primer párrafo del Decreto de Gabinete N°109 de 1970, y se le otorga al Director General de Ingresos la potestad reglamentaria de leyes impositivas que regulan los tributos bajo su jurisdicción.

En ese sentido, es menester examinar lo que establece el artículo 184 de la Constitución Nacional, disposición que a criterio del accionante ha resultado infringida en concepto de violación directa por comisión.

La referida norma dice:

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

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

Desde el punto de vista constitucional, resulta incuestionable que la Carta Magna atribuye al Presidente de la República, con la participación del Ministro respectivo, la potestad de reglamentar las leyes que lo requieren para su mejor cumplimiento, sin apartarse en ningún caso ni de su texto ni de su espíritu. Esto significa que, las normas legales no pueden atribuir esta facultad de reglamentar a otro funcionario distinto, cuando constitucionalmente y de manera exclusiva se le ha conferido esta labor al Presidente de la República con la participación del Ministro respectivo.

Este Tribunal Constitucional ha mantenido un criterio uniforme sobre los límites de la potestad reglamentaria y así se ha pronunciado en aquellos casos en



que se ha sometido el tema a consideración (resolución de 21 de marzo de 1997 y 9 de junio de 2003), de los cuales se expone un extracto:

"....El Pleno no comparte el criterio del Procurador de la Administración cuando afirma que una cosa es la Reglamentación y otra cosa es la interpretación de las normas. Situación distinta ocurre sin embargo, cuando como ente jurisdiccional interprete un hecho jurídico fiscal particular para adecuarlo a la norma a la cual se subsume tal situación, pero no puede emitir normas reglamentarias, de carácter fiscal ya que tal atribución está conferida al Presidente de la República con el Ministro del ramo, por disposición constitucional" (fallo de 21 de marzo de 1997)

"...También se puede indicar que la presente Acción de Inconstitucionalidad, guarda relevante relación con lo normado en el artículo 179 numeral 14 de nuestra Constitución Nacional, ya que, la facultad que otorga el mencionado artículo, es lo que fundamenta mayoritariamente el criterio tanto de la Corte Suprema de Justicia como el de la Procuraduría de la Administración. Lo anterior es así, ya que la potestad de reglamentar materias fiscales, es una facultad que ha sido otorgada al Presidente de la República, la cual ejerce con participación del Ministro respectivo, lo anterior ha sido denominado en materia constitucional como "potestad reglamentaria". Según esta facultad, el Ejecutivo está facultado para emitir reglamentos en desarrollo de las Leyes que así lo necesiten, cuando se desarrolle una Ley, es necesario que sólo se haga atendiendo al texto y espíritu de la misma. Se observa pues, que el artículo 179 numeral 14 de nuestra Carta Magna, no sólo otorga una facultad de reglamentar sino que al mismo tiempo impone los límites en que esta reglamentación se debe dar, ya que de lo contrario se estaría contrariando lo preceptuado en la mencionada norma constitucional; límites que no son otros que reglamentar las leyes que lo requieran sin apartarse en ningún caso de su texto ni de su espíritu" (9 de junio de 2003).

Como ha sido señalado jurisprudencialmente, la Constitución Nacional precisa que, los reglamentos de ejecución deben ser emitidos por el Órgano Ejecutivo representado por el Presidente de la República con el Ministro respectivo, por lo que las frases "complementación reglamentaria" y "mediante resoluciones", contenida en el artículo 6 de la Ley 56 de 1996 que modifica el primer párrafo del artículo 5 del Decreto de Gabinete N°109 de 1970, infringe el artículo 184 numeral 14 de la



Carta Magna, al facultar al Director General de Ingresos a reglamentar las leyes a través de resoluciones, por lo que procede a declarar la inconstitucionalidad de las referidas frases.

Por las consideraciones anteriores, el **PLENO** de la **CORTE SUPREMA**, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley, **DECLARA QUE SON INCONSTITUCIONALES** las frases "complementación reglamentaria" y "mediante resoluciones", ambas contenidas en el artículo 6 de la Ley 56 de 1996 que modifica el primer párrafo del artículo 5 del Decreto de Gabinete N°109 de 1970, por ser violatorias del numeral 14 del artículo 184 de la Constitución Nacional.

Notifíquese y publíquese.

E. Trott
ESMERALDA AROSEMEÑA DE TROTTIÑO
VICTOR L. BENAVIDES P.

A.C.
ALBERTO CIGARRAÑUSTA C.

J. M. D.
JERÓNIMO MELIA E.
O. O.
OYDÉN ORTEGA DURÁN

H. J. M.
HARLEY J. MITCHELL D.
GABRIEL E. FERNÁNDEZ

W. S.
WINSTON SPADAFORA F.

A. A. A.
ADÁN ARNULFO ARJONA L.

Y. M.
YANIXSA Y. YUEN
Secretaria General