

Resolución N° 60-M-99 de 13 de mayo de 1999, emitida por el Municipio de San Miguelito y la Escritura Pública N° 62 de 14 de mayo de 1999.

Admitido el presente incidente, el Magistrado Sustanciador ordenó correrle traslado al señor PEREYRA CUELLO y a la Procuradora de la Administración. Así, el licenciado Juan Manuel Cedeño, nuevo apoderado judicial del incidentado, presentó escrito en el que manifiesta que "... el licenciado Miller tiene derecho a exigir que se le paguen los honorarios."

Por su parte, la representante del Ministerio Público remitió la Vista N° 187 de 13 de marzo de 2003, en la que solicita se declare probado el incidente propuesto, puesto que consta que el licenciado Miller presentó el libelo de demanda y las pruebas documentales. Sin embargo, agrega la señora Procuradora, el incidentista no aporta contrato de servicios profesionales, por lo cual estima que debe aplicarse la tarifa mínima vigente, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 17 de la Ley N° 9 de 1984.

Para resolver el presente incidente, la Sala advierte que consta en el expediente contencioso administrativo que el licenciado Miller, en virtud de poder otorgado por el señor FERNANDO PEREYRA CUELLO, interpuso ante esta jurisdicción demanda de nulidad, y que adjuntó a la misma las pruebas documentales correspondientes. Posteriormente, y luego de admitida la demanda, el incidentado revocó el poder conferido al licenciado Miller al constituir como nuevo apoderado judicial al licenciado Juan Manuel Cedeño.

En ese contexto, y dado que, tal como lo señaló la señora Procuradora en su vista, el licenciado Miller no aportó contrato de servicios profesionales, a juicio de la Sala, los honorarios del incidentista deben ser fijados de acuerdo con la tarifa legal vigente a la época de contratación de los servicios, esto es, de conformidad con el Acuerdo N° 3 de 18 de mayo de 1988. De esa manera, el honorario mínimo correspondiente a una demanda de nulidad ante esta jurisdicción era de quinientos balboas (B/.500.00).

En atención a lo señalado en el párrafo precedente, y tomando en cuenta el trabajo en derecho realizado por el incidentista, aunado al hecho que la gestión del licenciado Miller fue interrumpida por revocación del poder, la Sala estima que los honorarios profesionales que nos ocupan deben ser fijados en la suma de quinientos balboas (B/. 500.00).

En mérito de lo expuesto, la Corte Suprema, Sala Contencioso Administrativa, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, DECLARA PROBADO el presente incidente, y FIJA en la suma de quinientos balboas (B/. 500.00) los honorarios profesionales que el señor FERNANDO ARTURO PEREYRA CUELLO debe pagar al licenciado Emeterio Miller, por la gestión en derecho realizada a su favor.

Notifíquese.

ARTURO HOYOS
WINSTON SPADAFORA FRANCO -- ADÁN ARNULFO ARJONA L.
JANINA SMALL (Secretaria)

DEMANDA CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVA DE NULIDAD INTERPUESTA LA FIRMA SHIRLEY & ASOCIADOS, QUIEN ACTÚA EN REPRESENTACIÓN DE CUADERNOS ESCOLARES S. A, PARA QUE EL ARTÍCULO 1° DEL DECRETO EJECUTIVO NO. 16 DEL 27 DE FEBRERO DE 2003, DICTADO POR CONDUCTO DEL MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS, SE DECLARE NULO POR ILEGAL. PONENTE: ADÁN ARNULFO ARJONA L. PANAMA, SIETE (7) DE MAYO DE DOS MIL CUATRO (2004).

Tribunal:	Corte Suprema de Justicia,
Sala:	Tercera de lo Contencioso Administrativo
Ponente:	Adán Arnulfo Arjona L.
Fecha:	07 de mayo de 2004
Materia:	Acción contenciosa administrativa
Expediente:	331-03

VISTOS:

La firma forense Shirley & Asociados, quien actúa en Administración de la sociedad CUADERNOS ESCOLARES SA, presentó Demanda Contencioso-Administrativa para que el Artículo 1 del Decreto Ejecutivo No. 16 del 27 del febrero del 2003, dictado por el Ministerio de Economía y Finanzas, se declare nulo por ilegal en aquella parte en donde se incluye los denominados papel de construcción, cartulina y cartoncillos, cartapacios y portafolios con o sin diseño, entre aquellos artículos considerados exclusivos de uso escolar.

Admitida la demanda, se remitió copia al Ministro de Economía y Fianzas, para que rindiera un informe de conducta, y se corrió traslado a la Procuraduría de la Administración, por el término de cinco (5) días.

I. ACTO ADMINISTRATIVO IMPUGNADO

El Decreto Ejecutivo No. 16 del 27 de febrero del 2003, modifica el artículo 2 y deroga el artículo 4 del Decreto Ejecutivo No. 1 de 20 de marzo de 1993, tal como quedó luego de otras modificaciones, que reglamenta lo dispuesto en el Código Fiscal relativo a la

exención del impuesto sobre la importación y transferencia de bienes muebles y prestación de servicios a todos los artículos de exclusivo uso escolar.

El artículo 1 del Decreto impugnado, incluye en un segundo listado de productos de exclusivo uso escolar, dentro de los que se encuentran: papel de construcción, las cartulinas y cartoncillos, los cartapacios y portafolios con o sin diseño (numerales 3, 6 y 7 del segundo párrafo). Este segundo listado de materiales o producto de exclusivo uso escolar quedan exentos del Impuesto de Transferencia de Bienes Muebles y Servicios, cuando la transferencia es al detal, por precio de venta, por lo que la exención del impuesto es parcial, según lo planteado por el actor.

II. HECHOS Y OMISIONES QUE SUSTENTAN LA DEMANDA

El apoderado legal de la parte actora expone en sus hechos, que el Artículo 1057-v del Código Fiscal (párrafo 8, literal a, numeral 12), modificado por el Artículo 12 de la Ley 61 de 26 de diciembre del 2002, establece que todos los artículos que sean de exclusivo uso escolar están exentos del Impuesto de Importación y Transferencia de Bienes Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS).

Considera que, el Artículo 1 del Decreto Ejecutivo 16 del 27 de febrero del 2003, dictado en desarrollo de lo dispuesto en el Código Fiscal, ha establecido una clasificación discriminatoria e ilegal respecto a los denominados papel de construcción, cartulinas y cartoncillos, cartapacios y portafolios con o sin diseño, que son bienes de uso escolar exclusivo.

Sostiene que esto es así, porque dicho artículo del Decreto impugnado ha clasificado los bienes de exclusivo uso escolar en dos categorías: los artículos exclusivos de uso escolar que estarán en cualquier caso o circunstancia exonerados por completo del pago de impuesto de transferencia de Bienes Muebles y Servicios, y los artículos de exclusivo uso escolar y por tanto exentos del Impuesto de Transferencia de Bienes Muebles y Servicio cuando se trate de transferencia al detal por precio de venta.

Al respecto, considera que los productos mencionados en los numerales 3, 6 y 7 del segundo listado del Artículo 1 del Decreto Ejecutivo 16, son de materiales de estudios y de trabajo utilizado exclusivamente en el proceso de enseñanza aprendizaje, o sea, que son de exclusivo uso escolar, motivo por el cual no existe ninguna razón para que no se les haya incluido en el primer listado, es decir, en el listado de los productos que son exonerados del impuesto en cualquier circunstancia y bajo cualquier concepto; por lo que, la inclusión de estos productos en el listado de los parcialmente exonerados del impuesto del pago de inmueble, constituye una decisión arbitraria e ilegal.

III. DISPOSICIONES INFRINGIDAS Y EL CONCEPTO DE LA VIOLACIÓN

La parte actora afirma que en función a lo sustentado, se ha violado directamente por comisión el numeral 12 del literal a) del párrafo 8 del Artículo 1057-v del Código Fiscal, modificado por el Artículo 1 de la Ley 61 del 26 de diciembre de 2001, que establece un Impuesto Sobre la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS) y dispone los productos y servicios que están exentos de este impuesto.

A juicio del actor, la ley que crea el mencionado impuesto expresamente ha querido que sobre la transferencia de ciertos bienes no se imponga el gravamen establecido, en razón de lo que representan y por su significado social de orden educativo; dentro de esos bienes exentos de gravamen se encuentran comprendidos los bienes exclusivamente dedicados a la función escolar.

En atención a lo anterior, expone que si bien la ley prevé que a través de reglamentación se establecerá el listado de los artículos considerados de exclusivos de uso escolar, dicha facultad reglamentaria no puede concebirse en términos absurdos e ilógicos, como sería la exoneración del pago parcial del impuesto de ciertos artículos que sólo se emplean en el proceso de enseñanza aprendizaje.

Considera que el Órgano Ejecutivo no tiene la facultad para hacer ese tipo de distinciones, y al hacerlas están al margen de la ley, sobre todo cuando el resultado consiste en gravar las transferencias de ventas al por menor de materiales de exclusivo uso escolar, como los aquí mencionados. Agrega que, si sólo al mayorista se le obliga a pagar el impuesto y se dejan de gravar las ventas al por menor o detal, el primero sería obligado sin poder transferirlo al detallista, lo cual, crearía una situación especial en la forma en que operan el resto de los contribuyentes que están obligados a pagar el ITBMS.

Por consiguiente alega que, el decreto se desborda de las facultades reglamentarias que la ley 61 del 2002 concede, puesto que es muy precisa: "...establecer la lista de los artículos considerados de exclusivo uso escolar"; sin embargo, no se han sujetado a esa limitación, ya que además de confeccionar la lista de los materiales exonerados, establecieron sin autorización legal, que la transferencia de los artículos de exclusivo uso escolar, en algunos casos causará el impuesto y en otros no.

IV. INFORME DE CONDUCTA DEL FUNCIONARIO DEMANDADO

Mediante Nota No.102-01-316-DVMF del 20 de junio de I 2003, el Viceministro de Finanzas, del Ministerio de Economía y Finanzas, rindió informe explicativo de conducta requerido por esta Superioridad, en el cual pone en conocimiento que los artículos

mencionados por la parte actora también quedaron comprendidos como de exclusivo escolar, aunque fue condicionada su exención con base a los precios de venta al detal.

Informa que la decisión tomada con respecto al listado de productos condicionados, se estableció como una medida social, tendiente a aliviar los gastos en que incurren los padres de familia dentro del proceso de enseñanza aprendizaje de sus hijos. Agrega que por sus repercusiones sociales, esta fue una decisión debidamente coordinada con el Ministerio de Educación y la Comisión de Libre Competencia y Asuntos del Consumidor, bajo la consideración de que dichos artículos son de uso cotidiano de un gran número de estudiantes aunque necesariamente no son de exclusivo uso escolar, ya que es innegable que pueden ser utilizados por otra persona o empresa, en uso distinto a las necesidades escolares y que los podrían adquirir al por mayor exonerados, sin que exista una relación con la proyección social de la decisión.

Dada las consideraciones anteriores, expresa que se optó por condicionar las transferencias de los artículos cuestionados con base al precio de venta al detal, a efectos de controlar el mayor rendimiento fiscal del Impuesto sobre Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicio (ITBMS), bajo la responsabilidad de la Dirección General de Ingresos.

En cuanto a la situación especial en el tratamiento especial, que la parte demandante considera que se puede producir, concluye que “el tratamiento fiscal como opera el ITBMS es igual al que ocurre para los casos de las exoneraciones otorgadas a las transferencias de diarios y periódicos, revistas, medios magnéticos de carácter educativo, cuadernos, lápices, textos, libros y publicaciones en general, cuyos insumos y materias primas en la fabricación de tales artículos están gravados con el ITBMS; sin embargo el impuesto no debe ser considerado como crédito fiscal, toda vez que lo que se transfiere es un bien no gravado y porque la misma ley no ha contemplado que dichos importes destinados a transferencias no gravadas sean reconocidos como crédito fiscal; por ende, en estos casos los fabricantes de tales productos descargan ese ITBMS pagado en la adquisición de dichas mercancías trasladándolo como gasto deducible o como parte del costo de la mercancía vendida.”

V. OPINIÓN DE LA PROCURADORA DE LA ADMINISTRACIÓN

La señora Procurador de la Administración, por medio de su Vista Fiscal No.574 del 9 de septiembre del 2003, solicita a esta Superioridad que se declare que no es ilegal el Artículo 1 del Decreto Ejecutivo No. 16 del 27 de febrero del 2003, dictado por el Ministerio de Economía y Finanzas.

La Procuradora de la Administración sustenta su solicitud en que la disposición reglamentaria impugnada es producto de la facultad discrecional que tiene el Órgano Ejecutivo, que para este caso está previsto en el artículo 12 de la Ley 61 del 26 de diciembre del 2002.

Añade que la Ley 61 del 2002, deja un margen de discrecionalidad en manos del Órgano Ejecutivo para establecer la lista de los “artículos de exclusivo uso escolar”, expresión considerada como “una ficción jurídica”, porque no se puede pretender que se crea, que todos los artículos contenidos en esa lista, son únicamente de uso escolar, ya que evidentemente tienen otros usos; lo que se trata de establecer en ese listado es enunciar aquellos productos que son mayoritariamente de uso escolar y que por tanto merecen la exención tributaria.

VI. EXAMEN DE LA SALA

Una vez cumplido los trámites previstos para estos procesos, la Sala procede a resolver la presente controversia, que se origina de las reclamaciones formuladas por la parte demandante.

El acto acusado de ilegal en el presente proceso, es el Artículo 1 del Decreto Ejecutivo No. 16 del 27 del febrero del 2003, dictado por el Ministerio de Economía y Finanzas, en el cual se incluye los denominados papel de construcción, cartulina y cartoncillos, cartapacios y portafolios con o sin diseño, entre aquellos artículos considerados exclusivos de uso escolar, exentos del ITBMS cuando su transferencia sea al detal por precio de venta.

La parte actora considera que, dicha disposición viola el literal a del párrafo 8 del numeral 12 del Artículo 1057v del Código Fiscal, centrando sus alegaciones en que la autoridad administrativa excedió su facultad reglamentaria, al establecer en el acto acusado, una segunda lista de artículo de exclusivo uso escolar en la que limita la exención del ITBMS a la transferencia al detal de estos productos por precio de venta.

Considera que, algunos artículos como papel de construcción, cartulinas y cartoncillos, cartapacios y portafolios con o sin diseño, que se encuentran en este listado, se emplean solamente en el proceso de enseñanza aprendizaje, por lo que al ser comprados al por mayor, se les obliga a pagar el ITBMS, creándose una situación especial en la forma en que opera el pago del impuesto, para el resto de los contribuyentes, que están obligado a pagarlo.

El artículo que se estima violado dispone lo siguiente, en lo atinente a la presente demanda:

“Artículo 1057-V. Establécese un impuesto sobre la transferencia o transmisiones de bienes corporales muebles que se realicen en la República de Panamá mediante compraventa, permuta, dación en pago, aporte a sociedades, cesión o cualesquiera otro acto, contrato o convención que implique o tenga como fin transmitir el dominio de bienes corporales muebles.

PARÁGRAFO 8: Están exentos de este impuesto:

a ...

I. Las importaciones y transferencias de libros y textos de cualquier género, las publicaciones y revistas educativas; cuadernos, lápices y demás artículos de exclusivo uso escolar, que se ajusten al reglamento que para tales efecto, dicte el Ministerio de Hacienda y Tesoro en coordinación con el Ministerio de Educación.

Al confrontar la norma que se estima infringida con el Decreto que se impugna, consideramos pertinente hacer las siguientes consideraciones.

Destaca la Sala, que el Decreto Ejecutivo No. 16 del 27 del febrero del 2003 fue dictado por la Presidenta de la República y el Ministro de Economía y Finanzas, en virtud de la facultad reglamentaria que ambos tiene para expedir reglamentos de las leyes y que igualmente les confiere el artículo considerado violado.

Esta acción reglamentaria se realizó con la finalidad de modificar la anterior reglamentación de la exoneración del impuesto a los artículos de uso exclusivo escolar, Decreto Ejecutivo No. 1 de 20 de marzo de 1993, modificado por el Decreto Ejecutivo No. 32 del 11 de marzo de 1993 y por el Decreto Ejecutivo No. 80 del 29 de marzo de 2000; considerando que esta exención es una medida social que tiende a aliviar los gastos en que incurrir los padres de familia para que sus hijos tengan un desarrollo óptimo dentro del proceso enseñanza aprendizaje.

Esta Sala ha señalado en anteriores ocasiones que el ejercicio de la potestad reglamentaria que posee una serie de limitaciones, derivadas de la reserva de ley, ya que está subordinada a la ley que pretenden reglamentar su ejecución, por lo que no pueden alterar ni su texto ni su espíritu.

Con la finalidad de ilustrar con respecto al tema, esta Corporación, mediante Sentencia del 20 de marzo del 2002, expuso lo siguiente:

“En lo atinente a los límites de la potestad reglamentaria, “mientras más detallada sea la ley, menor será la necesidad de reglamentarlas para asegurar su cumplimiento, ya que, en este caso, la ley contiene pormenores que requieren para su cumplimiento y poco podrá agregar el reglamento. Por el contrario, la potestad reglamentaria tendrá mayor extensión, cuando la ley, por ser de concisa o parca redacción, requiere que se detallen con mayor precisión y concreción los elementos necesarios para su cumplimiento. Como lo ha expresado el tratadista colombiano Jaime Vidal Perdomo “la extensión de la potestad reglamentaria, es inversamente proporcional a la extensión de la ley” (Derecho Administrativo, Novena Edición, Editorial Temis, Bogotá, 1987, pag.38)” (Cfr. Sentencia de 29 de octubre de 1991.)

En este sentido, los límites materiales de la potestad reglamentaria, “... hacen relación con la limitación de la potestad discrecional de reglamentar las leyes, que deben ejercerse en interés público y no con abuso o desviación de poder; a la materia que puede ser objeto del reglamento, entendiéndose que el mismo “está ordenado inicialmente al propio campo de funciones que la Administración tiene atribuidas en el concierto público” (Eduardo García de Enterría y Tomás Ramón Fernández. Curso de Derecho Administrativo, Tomo I, Editorial Civitas, 5ª. Edición, Madrid, 1989, pág. 195)

Conforme a lo anterior y a las alegaciones contenidas en el expediente, esta Corporación considera que la norma estimada como infringida, no limita al Órgano Ejecutivo a tomar las medida refutada por el demandante, considerando que por interés social, se incluye en el listado de artículos de exclusivo uso escolar, productos utilizados frecuentemente en el proceso de enseñanza-aprendizaje, aún cuando estos también pueden ser de uso común de empresas u otras personas, limitándolo por esta razón a una exención parcial del ITBMS.

Resaltamos el hecho, descrito en el informe de conducta presentado por el Viceministro de Finanzas, de que la decisión de esta medida se realizó en coordinación con el Ministerio de Educación, tal como lo dispone el Artículo 1057-V del Código Fiscal, y la Comisión de Libre Competencia y Asuntos del Consumidor.

Atendiendo a lo expuesto, la Sala se ve precisada a rechazar los cargos de violación presentados en la demanda y consecuentemente, las pretensiones contenidas en ella.

Por tanto, la Sala Tercera de lo Contencioso-Administrativo de la Corte Suprema de Justicia, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley, DECLARA QUE NO ES ILEGAL el Artículo 1 del Decreto Ejecutivo No. 16 del 27 del febrero del 2003, dictado por el Órgano Ejecutivo, por conducto del Ministerio Economía y Finanzas, por tanto, se niegan las declaraciones pedidas.

NOTIFÍQUESE.

ADÁN ARNULFO ARJONA L.
ARTURO HOYOS -- WINSTON SPADAFORA FRANCO
JANINA SMALL (Secretaria)