



**REPÚBLICA DE PANAMÁ
ÓRGANO JUDICIAL**

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA – SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

Panamá, diecisiete (17) de enero de dos mil dieciocho (2018).

VISTOS:

La firma Lombana Law & Media, en nombre y representación de la **Sociedad Industrias Lácteas S.A.** ha presentado **demanda contencioso administrativa de plena jurisdicción**, para que se declare nula, por ilegal, la Resolución No. 058-2014 de 20 de marzo de 2014 expedida por la Dirección Ejecutiva Nacional de Finanzas y Administración de la Caja de Seguro Social, acto confirmatorio, y para que se hagan otras declaraciones.

I. ACTO IMPUGNADO

El acto administrativo impugnado es la **Resolución No. 058-2014 de 20 de marzo de 2014** expedida por la Dirección Ejecutiva Nacional de Finanzas y Administración de la Caja de Seguro Social, que dispuso:

“CONDENAR el empleador INDUSTRIAS LÁCTEAS S.A., con el número patronal 87-202-0003, a pagar a la Caja de Seguro Social, la suma de CIENTO SESENTA Y CUATRO MIL CIENTO CUARENTA Y OCHO Balboas con 68/100 (B/. 164, 148.68), en concepto de cuotas de seguro social y prima de riesgos profesionales incluido un recargo del (15%) más multa del cinco por ciento (5%) sobre estas sumas dejadas de pagar a la Caja de Seguro Social,

durante el período comprendido de enero del 2008 a diciembre del 2012, con salarios omitidos en los meses comprendidos de enero del 2008 a diciembre del 2012 más de los intereses que se causen hasta la fecha de su cancelación. ...”

Sirvió como fundamento de derecho para expedir la decisión precitada, el artículo 26 de la Constitución Política, los artículos 8, 41, numeral 9, 90, 91, 101, 119 y 124 de la Ley No. 51 del 2005, artículo 1072 del Código Fiscal, Ley No. 38 de 2000, modificada por la Ley No. 45 de 2000, artículos 47 y 106 del Reglamento General de Ingresos de la Caja de Seguro Social, Decreto de Gabinete No. 221 de 1971, modificado por el artículo 2 de la Ley No. 20 de 12 de agosto de 1992.

II. DISPOSICIONES LEGALES QUE SE ESTIMAN INFRINGIDAS

La representante legal de la parte actora señala que el acto impugnado viola las sucesivas disposiciones legales, por los siguientes motivos:

- 1. El artículo 90 de la Ley No. 51 de 27 de diciembre de 2005, Ley Orgánica de la Caja de Seguro Social, el cual dispone: Obligación del empleador a deducir cuotas.** *“Los empleadores, al pagar el salario o sueldo a sus empleados, estarán obligados a deducir las cuotas que estos deban satisfacer de conformidad con lo dispuesto en esta Ley y, junto con el aporte del empleador, a entregar a la Caja de Seguro Social, el monto de estas, así como los impuestos nacionales deducidos y retenidos a sus empleado, dentro del mes siguiente al que correspondan, según las fechas que se establezcan en el reglamento que al efecto dicte la Junta Directiva. El empleador que no cumpla con la obligación que establece el párrafo anterior, responderá del pago de sus cuotas y las del empleado, sin perjuicio de las acciones penales que puedan ejercer la Caja de Seguro Social o el empleado, de acuerdo a las disposiciones del Código Penal.”*

El precitado artículo según el demandante ha sido violado por la entidad demandada de forma directa por omisión porque no existía la relación empleado-trabajador entre Industrias Lácteas S.A., y José Luis García de Paredes, y por tanto, no existe la obligación del pago de cuotas obrero patronal durante el periodo comprendido en la auditoria que dio lugar a la sanción.

2. **El artículo 91 de la Ley No. 51 de 27 de diciembre de 2005, Ley Orgánica de la Caja de Seguro Social, el cual dispone: Pago de cuotas sobre los salarios.** *“Los empleados y empleadores deben pagar la cuota correspondiente a la Caja de Seguro Social, de conformidad con lo que establece la Ley, sobre los salarios pagados por el empleador y recibidos por el empleado”.*

La precitada normativa alega que ha sido infringida de forma directa por omisión toda vez que, no existía durante los periodos que se efectuó la auditoria, ninguna relación laboral entre Industrias Lácteas S.A. y José Luis García de Paredes, en consecuencia, no se configuraba el concepto de empleado y empleador, y por tanto tampoco se generaba la obligación de pago de la cuota obrero patronal.

3. **El artículo 34 de la Ley No. 38 de 31 de julio de 2000, Ley de Procedimiento Administrativo, que indica:** *“Las actuaciones administrativas en todas las entidades públicas se efectuarán con arreglo a normas de informalidad, imparcialidad, uniformidad, economía, celeridad y eficacia, garantizando la realización oportuna de la función administrativa sin menoscabo del debido proceso legal con objetividad y con apego al principio de estricta legalidad. Los Ministros y las Ministras de Estado, los Directores y las Directores de Entidades Descentralizadas, Gobernadores, Alcaldes y Alcaldesas y demás Jefes y Jefas de Despacho velarán, respecto de las dependencias que dirijan, por el cumplimiento de esta disposición. Las actuaciones de los servidores públicos deberán*

estar presididas por los principios de lealtad al Estado, honestidad y eficiencia y estarán obligados a dedicar al máximo de sus capacidades a la labor asignada”.

Según la parta actora por violación directa por comisión fue infringido el precitado artículo, en el sentido que en el proceso administrativo sancionador la entidad demanda se basó en una prueba que carece de validez, porque la inspección ocular realizada por los auditores de la Caja de Seguro Social en la Dirección General de Ingresos no cumple con los requisitos mínimos establecidos en la Ley.

4. El artículo 52, numeral 4 de la Ley No. 38 de 31 de julio de 2000, Ley de Procedimiento Administrativo, por la cual se dispone: *“Se incurre en vicio de nulidad absoluta en los actos administrativos dictados en los siguientes casos:*

- 1- Cuando así esté expresamente determinado por una norma constitucional o legal;*
- 2- Si se dictan autoridades incompetentes;*
- 3- Cuando su condición sea imposible o sea constitutivo de delito;*
- 4- Si se dictan con prescindencia u omisión absoluta de trámites fundamentales que impliquen violación del debido proceso legal;**
- 5- Cuando se graven, condenen o sancionen por un tributo fiscal, un cargo o causa distintos de aquellos que fueron formulados al interesado.”*

Según el demandante el acto impugnado fue emitido con prescindencia de trámites fundamentales que implican la violación del proceso legal, toda vez que, la Caja de Seguro Social utilizó una prueba que carece de validez, porque la inspección ocular realizada por los auditores de la Caja de Seguro Social en la Dirección General de Ingresos no se efectuó con la formalidad que requiere la Ley.

5. El artículo 47 de la Resolución No. 38,788-2006-J.D. de 30 de mayo de 2006 (Reglamento de Ingresos de la Caja de Seguro Social), cuyo texto dispone lo siguiente: **Obligación de deducir cuotas.** *“Es obligación de cada empleador deducir cuotas de la Caja de Seguro Social, el impuesto sobre la renta y el seguro educativo a que están obligados sus empleados, al pagar el salario o sueldo de estos y junto con su aporte como empleador, así como la prima de riesgos profesionales a su cargo y entregará estas sumas a la Caja de Seguro Social, dentro de los términos señalados en la Ley.”*

El demandante alega que la precita norma ha sido violada de forma directa por omisión, por parte de la Caja de Seguro Social porque no existía una relación laboral entre Industrias Lácteas S.A. y José Luis García de Paredes, y por tanto no tenía obligación de pagar las cuotas empleado-empedor.

III. POSICIÓN DE LA AUTORIDAD DEMANDADA:

La autoridad demandada remitió su informe explicativo de conducta señalando que la Caja de Seguro Social realizó una auditoria al empleador Industrias Lácteas S.A., misma que le fue notificada mediante Nota DNAI-AE-PMA-CP-244-2013 de 8 de abril de 2013, indicándole el examen de los libros y demás documentos de contabilidad de la empresa, para determinar el cumplimiento de las obligaciones propias de la cuota empleado-empedor, así como la obligatoriedad del suministro de la información que se requiera para tales fines.

De los resultados de dicha auditoria se determinó mediante Resolución No. 058-2014 de 20 de marzo de 2014, condenar al empleador Industrias Lácteas S.A., a pagar a la Caja de Seguro Social, la suma de ciento sesenta y cuatro mil ciento cuarenta y ocho balboas con 68/100 (B/. 164,148.68), en concepto de cuotas de seguro social, prima de riesgos profesionales, un recargo del quince por ciento (15%), y una multa del cinco por ciento (5%), por la sumas

dejadas de pagar a la institución durante el período comprendido entre enero 2008 a diciembre de 2012, más los intereses que se causen hasta la fecha de su cancelación.

Toda vez que, a su juicio Industrias Lácteas S.A., si bien suscribió un contrato con José Luis García de Paredes, denominado como servicios profesionales, sin embargo, los elementos de contratación permiten determinar la existencia de subordinación jurídica de José Luis García de Paredes con Industrias Lácteas S.A., y por tanto, el empleador tenía la obligación de deducir y pagar la cuota empleado-empleador.

Por otro lado, señala el Procurador de la Administración que el Informe DNAI-AE-PMA-IO-248-2013 de 28 de octubre de 2013, atacado por el demandante que carece de validez, es el resultado de una inspección al lugar de trabajo conforme lo indica el artículo 8 de Ley No. 51 de 2005, a fin de determinar el cumplimiento de los empleadores sujetos al régimen de seguridad social, de las obligaciones establecidas en la Ley.

Por lo cual considera que la Caja de Seguro Social tenía la atribución de requerir a las entidades, entre ellas, la Dirección General de Ingresos (DGI), le suministrara la información relativa a las distintas formas y montos de renta de las personas naturales y jurídicas sujetas al régimen de seguridad social, en este caso de Industrias Lácteas por José Luis García de Paredes.

En ese sentido, señala que del análisis comparativo realizado por la entidad de seguridad social se concluyó que el José Luis García de Paredes no declaró la totalidad de los ingresos pagados por Industrias Lácteas, ni los otros ingresos que supuestamente percibía por las designaciones como miembro de junta directivas de entes públicos y privados o bien honorarios profesionales.

Por último, advierte que si bien la precitada información del análisis comparativo fue verificada en la inspección ocular, no consta en el Acta de Inspección, recalca que la misma puede ser verificada en la Dirección General

de Ingresos.

En virtud de lo expuesto le requieren a la Sala que declare que no es ilegal, la Resolución 058-2014 de 20 de marzo de 2014 expedida por la Dirección Ejecutiva Nacional de Finanzas y Administración de la Caja de Seguro Social.

IV. POSICIÓN DE LA PROCURADURÍA DE LA ADMINISTRACIÓN:

Mediante Vista No.1100 de 13 de octubre 2016, la Procuraduría de la Administración solicita a esta Superioridad se declare que no es nulo, por ilegal, la Resolución 058-2014 de 20 de marzo de 2014 expedida por la Dirección Ejecutiva Nacional de Finanzas y Administración de la Caja de Seguro Social, por las siguientes razones:

La Dirección Nacional de Ingresos de la Caja de Seguro Social instruyó un procedimiento en contra la empresa Industrias Lácteas S.A., se evidencia que a pesar que el contrato que la empresa suscribió con el empleado, José Luis García de Paredes, fue denominado como de servicios profesionales, lo cierto es que los elementos tales como su objeto, duración, remuneraciones (denominadas bonificaciones) y obligaciones o funciones, permiten establecer que se encontraba directamente relacionada con el giro comercial de esa empresa, con restricciones que iban a seguir instrucciones del contratante y abstenerse de realizar cualquier actividad relacionada con el negocio de dicha compañía, lo cual es algo característico de un contrato servicios profesionales per se, en el que obligatoriamente existe una subordinación jurídica.

Además, el aludido contrato describe que el señor José Luis García de Paredes debía prestar servicios de asesoría comercial y de ventas en su calidad de experto en la industria de producción y venta de leche y otros productos lácteos, por lo que le dio el cargo de Director de Asuntos Corporativos, lo que permite determinar la existencia de una subordinación jurídica.

Por tales razones, José Luis García de Paredes se encontraba sujeto a la

subordinación jurídica y/o dependencia económica de Industrias Lácteas S.A, porque esta última estaba en la obligación de deducir y pagar la cuota empleado-empedor a la Caja de Seguro Social, lo cual comprende toda remuneración sin excepción.

Por último respecto que la entidad demanda se basó en los resultados del Informe de Auditoría DNAI-AE-PMA-IO-248-2013 de 28 de octubre de 2013, para emitir el acto atacado, considera que la apoderada judicial al explicar la supuesta infracción de las normas legales, no realizó una verdadera confrontación entre el hecho generador de su pretensión, y las normas que estima vulneradas.

En consecuencia, le requiere a la Sala que declare que no es ilegal, el acto impugnado porque la actuación realizada por la entidad demandada se ciñó a los parámetros establecidos en el artículo 26 de la Constitución Política de la República, y el artículo 8 de la Ley No. 51 de 27 de diciembre de 2005.

V. DECISIÓN DE LA SALA:

Una vez cumplidos los trámites previstos para estos procesos, corresponde a los integrantes de la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia pasar a dirimir el fondo del presente litigio.

COMPETENCIA DE LA SALA:

En primer lugar, resulta relevante señalar que esta Sala de la Corte Suprema de Justicia es competente para conocer de la acción contencioso-administrativa de plena jurisdicción promovida por el apoderado judicial de Industrias Lácteas S.A. con fundamento en lo que dispone el artículo 206, numeral 2, de la Constitución Política, en concordancia con el artículo 97, numeral 1, del Código Judicial y el artículo 42b de la Ley No. 135 de 1943, conforme fue reformado por la Ley No. 33 de 1946.

LEGITIMACIÓN ACTIVA Y PASIVA:

En el caso que nos ocupa, la demandante como persona jurídica que comparece en defensa de sus derechos e intereses en contra la Resolución No.

058-2014 de 20 de marzo de 2014 expedida por la Dirección Ejecutiva Nacional de Finanzas y Administración de la Caja de Seguro Social, que le fue desfavorable, razón por la cual se encuentra legitimada para promover la acción examinada.

Por su lado, el acto demandado fue emitido por la Dirección Ejecutiva Nacional de Finanzas y Administración de la Caja de Seguro Social, entidad estatal, con fundamento en la Ley No. 51 de 27 de diciembre de 2005, como sujeto pasivo en el presente proceso contencioso-administrativo de plena jurisdicción.

PROBLEMA JURÍDICO

La Sala observa que en este caso, que la disconformidad del demandante radica en la decisión de la Dirección Ejecutiva Nacional de Finanzas y Administración de la Caja de Seguro Social, a través de la Resolución No. 058-2014 de 20 de marzo de 2014, que determinó que las cuotas empleado-empendedor fueron indebidamente reportadas, por parte de Industrias Lácteas S.A. De allí que, el problema jurídico consiste en determinar si dentro de sus facultades legales, la Caja de Seguro Social siguió el debido proceso para determinar si el empleador cumplió o no con las obligaciones de seguridad social.

En ese sentido, se observa que **el acto atacado**, la Resolución No. 058-2014 de 20 de marzo de 2014, el Director Ejecutivo Nacional de Finanzas y Administración de la Caja de Seguro Social resolvió lo siguiente:

“
RESUELVE
CONDENAR al empleador **INDUSTRIAS LÁCTEAS S.A.**, con número patronal 87-2002-0003, a pagar a la Caja de Seguro Social, la suma de **CIENTO SESENTA Y CUATRO MIL CIENTO CUARENTA Y OCHO** Balboas con 68/100 (B/. 164,148.68), en concepto de cuotas de seguro social y prima de riesgos profesionales, incluido un recargo del (15%) más multa del cinco por ciento (5%) sobre estas sumas dejadas de pagar a la Caja de Seguro Social, durante el período comprendido de enero del 2008 a diciembre de 2012, con salarios omitidos en los

meses comprendidos de enero del 2008 a diciembre del 2012 más los intereses que se causen hasta la fecha de su cancelación. ...”

Dicho acto fue impugnado por Industrias Lácteas S.A. a través del recurso de apelación manteniéndose en todas su partes mediante la Resolución No. 49, 818-2016-J.D de 15 de enero de 2016, por parte de la Junta Directiva de la Caja de Seguro Social.

Considera la parte actora, que la Resolución No. 058-2014 de 20 de marzo de 2014, dictada por el Director Ejecutivo Nacional de Finanzas y Administración de la Caja de Seguro Social, así como su acto confirmatorio, infringen de forma directa por omisión el contenido de los artículos 90 y 91 de la Ley No. 51 de 27 de diciembre de 2005, Orgánica de la Caja de Seguro Social; artículo 47 de la Resolución No. 38,788-2006-J.D. de 30 de mayo de 2006, Reglamento de Ingresos de la Caja de Seguro Social, así como los artículos 34 y 52 de la Ley No. 38 de 31 de julio de 2000, Procedimiento Administrativo.

El sustento de violación de las precitadas normas radica en que según el demandante, no existía una relación empleado-trabajador entre Industrias Lácteas S.A., y José Luis García de Paredes, y por lo tanto, no se configuraba la obligación del pago de cuotas obrero patronal durante el periodo comprendido en la auditoria, es decir, enero del 2008 a diciembre de 2012, que dieron lugar a la sanción; porque Industrias Lácteas S.A., suscribió un contrato de servicios profesionales con el señor García de Paredes, como consultor, y por tanto, no hubo ningún tipo de subordinación jurídica.

A su juicio, el Informe de Auditoria DNAI-AE-PMA-IO-248-2013 de 28 de octubre de 2013, no tiene validez porque determinó sin efectuar una inspección ocular a los Archivos Técnicos de la Auditoria Nacional de Ingresos Públicos que la principal fuente de ingresos del señor García de Paredes, en los años 2011 y 2012, era provenientes de la empresa Industrias Lácteas S.A., ya que se basó en un documento denominado “*Análisis Comparativo de Ingresos según*

Declaración Jurada de Renta y los Ingresos Recibidos de Industrias Lácteas por el señor José Luis García de Paredes", que adolece de formalidad, porque se encuentra en foja simple, sin fecha y sin firmar, y no establece quienes hicieron dicho análisis.

Ahora bien, en razón de lo expuesto y en virtud que el problema jurídico de la presente causa radica en determinar si dentro de sus facultades legales, la Caja de Seguro Social siguió el debido proceso para determinar si el empleador cumplió o no con las obligaciones de seguridad social, considera preciso el Tribunal realizar estas precisiones.

Los artículos 90 y 91 de la Ley No. 51 de 27 de diciembre de 2005, Orgánica de la Caja de Seguro Social, en concordancia con lo dispuesto en el artículo 47 del Reglamento de Ingresos de la Caja de Seguro Social, establecen que **el empleador tiene la obligación de deducir cuotas de conformidad con lo establecido en esta Ley, sobre los salarios pagados por el empleador y recibidos por el empleado.**

Las referidas disposiciones son del tenor siguiente:

"

Ley No. 51 de 27 de diciembre de 2005

Artículo 90. Obligación del empleador de deducir cuotas. Los empleadores, al pagar el salario o sueldo a sus empleados, estarán obligados a deducir las cuotas que estos deban satisfacer de conformidad con lo dispuesto en esta Ley y, junto con el aporte del empleador, a entregar a la Caja de Seguro Social, el monto de estas, así como los impuestos nacionales deducidos y retenidos a sus empleados, dentro del mes siguiente al que correspondan, según las fechas que se establezcan en el reglamento que al efecto dicte la Junta Directiva.

El empleador que no cumpla con la obligación que establece el párrafo anterior, responderá del pago de sus cuotas y las del empleado, sin perjuicio de las acciones penales que puedan ejercer la Caja de Seguro Social o el empleado, de acuerdo con las disposiciones del Código Penal.

Artículo 91. Pago de cuotas sobre los salarios. Los empleados y empleadores deben pagar la cuota

correspondiente a la Caja de Seguro Social, de conformidad con lo que establece esta Ley, sobre los salarios pagados por el empleador y recibidos por el empleado.

Para efectos de esta Ley y del Decreto de Gabinete 68 de 1970, sin perjuicio de la definición de salario contenida en el Código de Trabajo, se entenderá como salario o sueldo toda remuneración sin excepción, en dinero o especie, que reciban los empleados de sus empleadores como retribución de sus servicios o con ocasión de estos, incluyendo:

1. Las comisiones.
2. Las vacaciones.
3. Las bonificaciones, las dietas, siempre que sean recurrentes y que excedan el veinticinco por ciento (25%) de un mes de salario. En caso de exceder el porcentaje anterior, tales excedentes serán considerados salarios.
4. Las primas de producción, siempre que excedan el cincuenta por ciento (50%) de un mes de salario.
5. Los gastos de representación de los trabajadores del sector público y privado a partir del 1 de enero de 2006 para ambos sectores, tales gastos de representación se gravarán con la siguiente gradualidad:
 - a. Desde el 1 de julio de 2006, el veinticinco por ciento (25%) de la totalidad de los gastos de representación.
 - b. Desde el 1 de julio de 2008, el cincuenta y cinco por ciento (55%) de la totalidad de los gastos de representación.
 - c. Del 1 de julio de 2010 en adelante, el ciento por ciento (100%).

Reglamento de Ingresos de la Caja de Seguro Social

Artículo 47: Obligación de deducir cuotas. Es obligación de todo empleador deducir cuotas de la Caja de Seguro Social, el impuesto sobre la renta, y el seguro educativo a que estén obligados su empleados, al pagar el salario o sueldo de estos y junto con su aporte como empleador, así como la prima de riesgos profesionales a su cargo y entregará estas sumas a la Caja de Seguro Social, dentro de los términos señalando en la Ley.

Igualmente, el artículo 48 del precitado Reglamento de Ingresos de la Caja de Seguro Social, establece que el **concepto de salario** indicando que para los efectos de la Caja de Seguro Social, y del Decreto de Gabinete No. 68 de 1979, sin perjuicio de la definición contenida en el Código de Trabajo, **se entenderá salario o sueldo toda remuneración sin excepción, en dinero o**