

REPÚBLICA DE PANAMÁ



Vista Número 1024

MINISTERIO PÚBLICO
PROCURADURÍA DE LA
ADMINISTRACIÓN

Panamá, 9 de octubre de 2009

**Proceso Contencioso
Administrativo de
Plena Jurisdicción**

**Contestación
de la demanda**

La firma forense Galindo, Arias & López, en representación de **Tomás Humberto Herrera Díaz**, solicita que se declare nula, por ilegal, la resolución 201-1221 de 30 de abril de 2007, emitida por la **Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas**, su acto confirmatorio por silencio administrativo y que se hagan otras declaraciones.

Honorable Magistrado Presidente de la Sala Tercera, de lo Contencioso Administrativo, de la Corte Suprema de Justicia.

Acudo ante ese Tribunal de conformidad con lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 5 de la ley 38 de 31 de julio de 2000, con la finalidad de contestar la demanda contencioso administrativa de plena jurisdicción descrita en el margen superior.

I. Los hechos en que se fundamenta la demanda, se contestan de la siguiente manera.

Primero: No es un hecho; por tanto, se niega.

Segundo: No es un hecho; por tanto, se niega.

Tercero: No es un hecho; por tanto, se niega.

Cuarto: No es un hecho; por tanto, se niega.

Quinto: No es un hecho; por tanto, se niega.

Sexto: No es un hecho; por tanto, se niega.

Séptimo: No es un hecho; por tanto, se niega.

Octavo: Es cierto; por tanto, se acepta. (Cfr. foja 3 del expediente judicial).

Noveno: No es un hecho; por tanto, se niega.

Décimo: No es un hecho; por tanto, se niega.

Undécimo: Es cierto; por tanto, se acepta. (Cfr. foja 7 del expediente judicial).

Décimo Segundo: No es cierto; por tanto, se niega.

Décimo Tercero: No es un hecho; por tanto, se niega.

II. Normas que se aducen infringidas y conceptos de las supuestas infracciones.

a) Los artículos 2 (numeral 3) y 5 de la ley 24 de 1992, por la cual se establecen incentivos y se reglamenta la actividad de reforestación en la República de Panamá.

b) Los artículos 1 (literales **d** y **j**), 3 (literal **b**) y 12 del decreto ejecutivo 89 de 8 de junio de 1993 que reglamenta la ley 24 de 1992, antes citada.

c) El artículo 3 del Código Civil.

Los conceptos de violación de las normas supuestamente infringidas, se encuentran sustentados en las fojas 15 a 20 del expediente judicial.

III. Descargos legales de la Procuraduría de la Administración, en representación de los intereses de la institución demandada.

Del estudio de las constancias que reposan en autos, se desprende que, según el procedimiento establecido en el artículo 35 de la ley 61 de 2002, el hoy demandante acudió ante el administrador regional de Ingresos de la provincia de

Panamá, a fin de solicitar la autorización para la aplicación de los incentivos fiscales establecidos en la ley 24 de 1992 y, en consecuencia, se le exonerara del pago del impuesto sobre la renta por un monto de B/.159,175.59, durante el año fiscal comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2006; alegando que dicho beneficio le correspondía habida cuenta que durante ese año había incurrido en gastos de mantenimiento, en materia de reforestación, en algunas fincas sobre las que realizaba esta actividad.

La Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, mediante la resolución 201-1221 de 30 de abril de 2007, negó por improcedente la solicitud presentada por "HUMBERTO HERRERA DIAZ"(sic), explicando en su parte motiva que las leyes 61 de 2002 y 24 de 1992, en las que el contribuyente fundamentó su petición, ya estaban derogadas para ese entonces.(Cfr. fojas 1 y 2 del expediente judicial).

Según advierte este Despacho, la parte actora solicita que se declare nula, por ilegal, la resolución antes descrita y que, como producto de tal declaratoria, se le restituya el derecho particular violado y, a la vez, se declare que él posee el derecho a tales incentivos fiscales durante todo el periodo que, para ese propósito preveía la ley 24 de 1992.

En sustento de las pretensiones ya expresadas, la parte demandante aduce que la actuación de la directora general de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas vulneró los artículos 2 (numeral 3) y 5 de la ley 24 de 1992, los cuales señalan, respectivamente, el establecimiento de un período de 30 años durante el cual se daría prioridad y abierto apoyo a

la reforestación privada; y que se consideraría deducible del impuesto sobre la renta el 100% de las inversiones forestales o de las inversiones forestales indirectas, en cuanto a las sumas invertidas provinieran de una fuente distinta de la actividad de la reforestación. De allí que, a su juicio, dichas normas legales le otorgaron el beneficio fiscal mencionado, que está acreditado con su inscripción en el Registro Forestal desde 1994, de manera tal que se desconoce su derecho al no aplicarse estas disposiciones que él considera aún vigentes en su caso.

En ese mismo sentido, el demandante manifiesta que el acto impugnado vulneró el artículo 3 del Código Civil, el cual señala que la Ley no tendrá efectos retroactivos en perjuicios de derechos adquiridos. Alega, en favor de su pretensión, que la mencionada norma legal de incentivos a la reforestación le reconoció un beneficio fiscal, derecho adquirido que subsiste aún después de la derogatoria de la ley que lo contemplaba, en virtud del efecto retroactivo de la misma.

Ante dichas afirmaciones, este Despacho es de opinión que, tal como lo establece el artículo 4 del Código Civil, las meras expectativas no constituyen derecho contra la ley nueva que las anule o cercene; y como quiera que para solicitar la exoneración del pago de impuesto sobre la renta, establecido como incentivo fiscal a favor de quienes realizan ciertas actividades de producción, entre ellas la de reforestación, el contribuyente-solicitante debe en cada período fiscal cumplir con los requisitos y el procedimiento

que establecen las leyes respectivas y sus reglamentos, esto se traduce en el hecho que la obtención de la referida exención al inicio de cada año fiscal, tenga el carácter de una mera expectativa y no un derecho adquirido, conforme lo alega el recurrente.

En el caso bajo examen, no es posible que el demandante pretenda reclamar el reconocimiento de un supuesto "derecho adquirido" frente a la existencia de nuevas disposiciones legales que derogaron y modificaron algunos artículos de la ley 24 de 1992 y la ley 61 de 2002 en su totalidad.

En el caso particular que nos ocupa, ocurre que se han derogado expresamente las disposiciones legales que constituyeron la base fundamental de la reclamación del contribuyente ante la Dirección General de Ingresos, lo que precisamente dio lugar al nacimiento del acto administrativo que hoy se demanda. Dicha derogatoria, se materializó a través del artículo 83 de la ley 6 de 2 de febrero de 2005, que implementa un programa de equidad fiscal, cuyo texto íntegro se transcribe a continuación:

"Artículo 83. La presente Ley modifica los artículos 318-A, 416, 482, 683, 694, 696, 697, 699, 700, 701, 708 (literal s y literal y), 710, 712, 732, 734, 753, 754, 755, 756, 759, 764, 946 (segundo párrafo y el párrafo), 973 (primer párrafo del numeral 28), 1004, 1010, 1057-V, 1072-A, 1230 y 1239 del Código Fiscal; los artículos 1, 3, 5 (párrafo 2), 9 y 20 del Decreto de Gabinete 109 de 7 de mayo de 1970; los artículos 1, 2, 3, 4, 5 y 7 de la Ley 45 de 14 de noviembre de 1995; los artículos 1, 2, 3 y 4 de la Ley 106 de 30 de diciembre de 1974; el artículo 4 de la Ley 8 de 14 de junio de 1994; el artículo 27 de la Ley 25 de 12 de junio

de 1995; el artículo 35 de la Ley 1 de 5 de enero de 1984; los artículos 11 y 12 de la Ley 76 de 22 de diciembre de 1976; los artículos 4 y 7 de la Ley 24 de 23 de noviembre de 1992; el numeral 2 del artículo 2 de la Ley 4 de 17 de mayo de 1994, adicionado por la Ley 56 de 1995, y el artículo 23 de la Ley 7 de 10 de julio de 1990.

Adiciona los literales o) y r) al artículo 708, el artículo 710-A, dos párrafos al artículo 722, un párrafo al artículo 737 y los artículos 764-B, 766-A, 1072-B, 1238-A y 1239-A al Código Fiscal; los artículos 3-A, 3-B, 3-C, el parágrafo 5 al artículo 5, el parágrafo 4 al artículo 17 y el artículo 20-A al Decreto de Gabinete 109 de 7 de mayo de 1970; los artículos 28-A, 28-B y 28-C de la Ley 45 de 14 de noviembre de 1995; y el literal i) al artículo 14 de la Ley 57 de 1 de septiembre de 1978.

Deroga la Ley 61 de 2002 y sus modificaciones; el numeral 8 del artículo 709 del Código Fiscal; el artículo 7 de la Ley 1 de 1985; el numeral 2 del artículo 269 del Decreto Ley 1 de 1999; el Decreto de Gabinete 44 de 17 de febrero de 1990, tal como fue modificado por la Ley 28 de 1995, Por la cual se adoptan incentivos a la Industria de la Construcción; **los artículos 5, 8, 9 y 11 de la Ley 24 de 1992, Por la cual se establecen incentivos y reglamenta la actividad de reforestación;** la Ley 6 de 21 de enero de 2004, que crea un gravamen ad valorem de doce por ciento sobre el valor de toda llamada de larga distancia internacional de uso público facturada en Panamá; la Ley 11 de 2004, Que adopta medidas para el Fomento y Desarrollo de la Industria; los artículos 798 al 805 sobre el Impuesto sobre Tierras incultas; los artículos del 938 al 945 sobre el Impuesto de Producción de Azúcar, los artículos del 982 al 985 sobre Boletos Timbres; el artículo 1014-A sobre el Impuesto sobre Seguros, todos del Código Fiscal, y el artículo 10 de la Ley 10 de 1993, sobre

pensiones y jubilaciones privadas." (El resaltado es nuestro).

Como quiera que según el artículo 84 de la referida ley 6 de 2005 ésta comenzó a regir a partir de su promulgación, fecha que corresponde a su publicación en la edición de la Gaceta Oficial correspondiente al 3 de febrero de 2005, desde entonces, los artículos 5, 8, 9 y 11 de la ley 24 de 1992 dejaron de tener eficacia y, en consecuencia, al desaparecer el incentivo fiscal establecido en el artículo 5 de la ley 24 de 1992, pierde todo sustento jurídico la solicitud hecha por el demandante en ese sentido.

Por otra parte, es importante señalar que el actor **también** alega a su favor que, a pesar de haber sido derogado el artículo 5 de la ley 24 de 1992, esta disposición legal tiene efectos **retroactivos y/o ultraactivos**, que le permitirían continuar beneficiándose de los incentivos fiscales otorgados a quienes se dediquen a la actividad de reforestación, ya que, a su juicio, estos efectos permanecen en el tiempo.

Frente a lo expuesto en este sentido por el demandante, este Despacho desea destacar que el ya mencionado artículo 5 de la ley 24 de 1992, derogado desde el año 2005, no posee ninguno de los dos efectos jurídicos (retroactividad o ultraactividad) que la parte actora menciona, por lo que no debe ser tomado en consideración por esa Sala, por las razones que exponemos a continuación:

Primero: En cuanto al **efecto de ultraactividad** de la ley, el artículo 32 del Código Civil establece que el mismo

es aplicable a aquellos procesos en curso iniciados previamente a la modificación de la norma; como quiera que en el caso bajo examen la norma invocada no es una de carácter procesal, y además, el trámite administrativo tributario no se había iniciado al momento de la derogatoria de esa disposición legal, la misma no es aplicable al presente caso.

Para efecto de lo antes expresado resulta oportuno citar lo que ya ha manifestado ese Tribunal mediante sentencia de 2 de febrero de 2009, acerca del fenómeno jurídico conocido como ultraactividad de la ley:

“Expuesto lo anterior, no puede dejar pasar por alto este Tribunal, que el artículo 32 del Código Civil, contempla la llamada ultraactividad de la ley, al señalar que: ‘los términos que hubieren empezado a correr, y las actuaciones y diligencias que estuviesen iniciadas, se regirán por la ley vigente al tiempo de su iniciación.’

La ultraactividad de la ley constituye una de las teorías de la aplicación de la ley en el tiempo, y la misma se aplica ante hechos o situaciones ocurridas luego que ha sido derogada o modificada la norma, aplicándola hasta que termine la etapa procesal correspondiente.

Dicho lo anterior, para que opere la ultraactividad de una norma debe tratarse de procesos en curso, en los cuales se sigue aplicando la disposición derogada únicamente mientras se termina de correr un término, se decide el respectivo incidente o se esté realizando el acto mismo.”

Segundo: En cuanto al **efecto de retroactividad** de la ley, el artículo 46 de la Constitución Política de la República establece que *las leyes no tienen efecto retroactivo, excepto las de orden público o de interés social*

cuando en ellas así se exprese. Como quiera que la ley 24 de 1992 como tampoco la ley 61 de 2002 indicaban que sus efectos fuesen retroactivos, por ser de orden público o de interés social, entonces no resulta posible invocar dicho efecto como lo hace el demandante en sustento de su pretensión.

En este sentido, la Sala Tercera mediante la resolución de 27 de marzo de 2002, señaló lo siguiente:

"Sobre el particular, la norma legal que modifica el artículo 1 de esta Ley no expresa que tiene efectos retroactivos, ya sea por ser de orden público o Interés social, tal cual lo ordena la Constitución de la República en su artículo 43, que no huelga decir, establece el principio de irretroactividad de las Leyes, importantísimo en cuanto pilar del Estado de Derecho, que se traduce en esa confianza para la sociedad que genera la seguridad y certeza jurídica en la vida de relación y situaciones públicas y privadas reguladas por el Derecho."

Como corolario de todo lo expuesto, consideramos importante destacar que el informe de conducta presentado por el funcionario demandado ante ese Tribunal, señala que a partir del período fiscal 2005 la institución demandada ha mantenido la posición que el incentivo fiscal establecido en el artículo 5 de la ley 24 de 1992 no es deducible, en virtud de que el mismo fue derogado por la ley 6 de 2005, por lo que, según se expone, esta situación jurídica le impide a la institución que dirige, acceder legalmente a la pretensión del contribuyente. (Cfr. foja 33 del expediente judicial).

Por todo lo anterior, esta Procuraduría solicita respetuosamente a los Honorables Magistrados se sirvan

declarar que **NO ES ILEGAL** la resolución 201-1221 de 30 de abril de 2007, emitida por la Dirección General de Ingresos del **Ministerio de Economía y Finanzas**, así como tampoco su acto confirmatorio y, en consecuencia, se denieguen las pretensiones del demandante.

IV. Derecho: No se acepta el invocado.

Del Honorable Magistrado Presidente,

Oscar Ceville
Procurador de la Administración

Nelson Rojas Avila
Secretario General