



**CORTE SUPREMA DE JUSTICIA, PLENO. Panamá, veintidós (22) de enero de dos mil veinticuatro (2024).**

Se **ADMITE** la **DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD** interpuesta por la licenciada Maritza Cedeño Vásquez, actuando en su propio nombre y en representación del Colegio Nacional de Abogados de Panamá, para que se declare inconstitucional el **NUMERAL 5 DEL PARÁGRAFO 3 DEL ARTÍCULO 2** que dice: *"...los servicios prestados en ejercicio de profesiones liberales, artesanales y artísticas, en forma independiente o a través de sociedades civiles..."*, de la frase *"...prestación de servicios..."* inserta en el **ARTÍCULO 1, PÁRRAFO TERCERO, EN SU SEGUNDA LÍNEA**; de igual manera la frase *"...prestación de servicios..."* contenida en el **PARÁGRAFO 1, EN SU SEGUNDA LÍNEA DEL ARTÍCULO 1**, todos contenidos en la **LEY 256 DE 26 DE NOVIEMBRE DE 2021**; toda vez que, cumple con las formalidades legales exigidas en el Artículo 2560 del Código Judicial.

Córrase en traslado a la **Procuraduría de la Administración**, por un término no mayor de diez (10) días, contados a partir del recibo del expediente de conformidad con lo establecido en el Artículo 2563 del Código Judicial.

Notifíquese y Cúmplase,

  
**MARÍA CRISTINA CHEN STANZIOLA**  
Magistrada Sustanciadora

  
**LIC. MANUEL JOSÉ CALVO C.**  
Secretario General, Encargado

Exp. 1270622023  
/jmmr

**SECRETARÍA GENERAL DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA**  
En Panamá a los 23 días del mes de enero  
de 20 24 a las 8:30 de la mañana  
Notifico al Procurador de la Resolución anterior.

  
Firma del Notificado

REPÚBLICA DE PANAMÁ



MINISTERIO PÚBLICO  
PROCURADURÍA DE LA  
ADMINISTRACIÓN

Vista Número 253

Panamá, 02 de febrero de 2024

Proceso de  
Inconstitucionalidad.

Concepto de la Procuraduría  
de la Administración.

Expediente 1270622023-I.

La Licenciada **Maritza Cedeño Vásquez**, actuando en su propio nombre y en representación del **Colegio Nacional de Abogados**, promueven la acción de inconstitucionalidad en contra del **numeral 5 del párrafo 3 del artículo 2**, que dice: “...*los servicios prestados en ejercicio de profesiones liberales, artesanales y artísticas, en forma independiente o a través de sociedades civiles...*”; de la frase “...*prestación de servicios...*” inserta en el **artículo 1, párrafo tercero, en su segunda línea**; de igual manera la frase “...*prestación de servicios...*” contenida en el **párrafo 1, en su segunda línea del artículo 1**, todos contenidos en la **Ley 256 de 26 de noviembre de 2021**, que modifica artículos de la Ley 76 de 1976, sobre medidas tributarias, publicada en la Gaceta Oficial Digital 29424-B del 26 de noviembre de 2021.

**Honorable Magistrado Presidente de la Corte Suprema de Justicia. Pleno.**

Acudo ante usted de conformidad con lo dispuesto en el numeral 1 del artículo 206 de la Constitución Política de la República, en concordancia con el artículo 2563 del Código Judicial, con el propósito de emitir el concepto de la Procuraduría de la Administración respecto a la acción de inconstitucionalidad descrita en el margen superior.

**I. Cuestión Previa.**

A través de la presente demanda, la Licenciada **Maritza Cedeño Vásquez**, actuando en su propio nombre y en representación del **Colegio Nacional de Abogados**, promueven la acción de inconstitucionalidad en contra del **numeral 5 del párrafo 3 del artículo 2**, que dice: “...*los servicios prestados en ejercicio de profesiones liberales, artesanales y artísticas, en forma independiente o a través de sociedades civiles...*”; de la frase “...*prestación de servicios...*” inserta en el **artículo 1, párrafo tercero, en su segunda**

**línea**; de igual manera la frase “...*prestación de servicios*...” contenida en el **parágrafo 1, en su segunda línea del artículo 1**, todos contenidos en la **Ley 256 de 26 de noviembre de 2021**, que modifica artículos de la Ley 76 de 1976, sobre medidas tributarias, publicada en la Gaceta Oficial Digital 29424-B del 26 de noviembre de 2021, **en adelante el parágrafo y las frases del texto legal acusado o demandado de inconstitucional** (Cfr. fojas 1-16 del expediente judicial).

## **II. Disposición acusada de inconstitucional.**

A través de la acción que ocupa nuestra atención, la Licenciada **Maritza Cedeño Vásquez**, actuando en su propio nombre y en representación del **Colegio Nacional de Abogados**, promueven la acción de inconstitucionalidad en contra del **parágrafo y las frases del texto legal**, todos contenidos en la **Ley 256 de 26 de noviembre de 2021**, que modifica artículos de la Ley 76 de 1976, sobre medidas tributarias, y cuyo texto íntegro, según fue publicado en la Gaceta Oficial Digital 29424-B del 26 de noviembre de 2021, es el siguiente:

**“Artículo 1.** El artículo 11 de la Ley 76 de 1976 queda así:

**Artículo 11.** Es obligatoria la expedición de factura o de documento equivalente para acreditar toda operación relativa o transferencia, venta de bienes y prestación de servicios por parte de las personas residentes en el territorio panameño, cualquiera sea la forma en que se perfeccione la transferencia, la venta de bienes o la prestación de servicios, la forma de pago, así como la nacionalidad de las partes.

También es obligatorio documentar las devoluciones, descuentos y, en general, todo tipo de operaciones realizadas por las personas señaladas en el párrafo anterior.

La documentación de operaciones relativas a transferencia, venta de bienes y **prestación de servicios** a las que hace referencia este artículo deberá ser remitida mediante el uso de equipos fiscales autorizados o por medio del Sistema de Facturación Electrónica de Panamá, bajo las modalidades de Proveedor Autorizado Calificado o Facturador Gratuito del Sistema de Facturación Electrónica de Panamá, según lo reglamente el Órgano Ejecutivo.

La factura electrónica emitida por medio del Sistema de Facturación Electrónica de Panamá, según lo reglamente el Órgano Ejecutivo, cumple los requisitos que establece lo Ley 52 de 1917; por lo tanto, constituye un documento negociable y presta mérito de título ejecutivo al tenedor o portador de la factura electrónica, a efectos de lo dispuesto por el artículo 1612 y subsiguientes del Código Judicial.

**Parágrafo 1.** La documentación de las operaciones relativas a transferencia, venta de bienes y prestación de servicios a las que hace referencia este artículo indicará como mínimo:

1. La denominación que corresponda según el tipo de documento sea factura o documento no fiscal.
2. La numeración única por punto de facturación.
3. El número de registro del equipo fiscal.
4. El nombre y apellido o razón social, domicilio, número de Registro Único de Contribuyente y Dígito Verificador del emisor.
5. El nombre y la identificación del receptor, incluyendo cédula, pasaporte o Registro Único de Contribuyente y Dígito Verificador.
6. La fecha (día, mes y año) de emisión de la factura o documento equivalente.
7. La descripción de la operación con indicación de cantidad y monto. Podrá omitirse la cantidad en aquellas operaciones que por sus características no pueda expresarse.
8. El desglose del impuesto de transferencia de bienes corporales muebles y la prestación de servicios, del impuesto selectivo al consumo de ciertos bienes y servicios y de cualquier otro impuesto de retención que cause la operación.
9. El valor individual de la transferencia, la venta de los bienes o la prestación del servicio y de la suma total de la factura, fecha, forma o condiciones de pago.
10. En los casos en que se carguen o cobren conceptos adicionales, que se realicen descuentos, bonificaciones, anulaciones y cualquier otro ajuste al precio o remuneración convenidos, la descripción y valor de estos.

La Dirección General de Ingresos podrá reglamentar cualquier otro requerimiento mediante resolución, según se trate de equipos fiscales autorizados o de facturación electrónica.

...” (El destacado es nuestro).

“**Artículo 2.** El artículo 12 de la Ley 76 de 1976 queda así:

**Artículo 12.** La Dirección General de Ingresos podrá exigir al contribuyente, vía resolución, que incluya en la factura o documento equivalente cualquier otro aspecto formal que permita el control, registro, contabilización y fiscalización de las transacciones gravadas o exentas que se documenten.

Esta Dirección además podrá establecer otras formalidades y condiciones que deberán reunir las facturas, sus copias y otros documentos equivalentes, incluyendo sin limitación las normas referentes a los medios de emisión de las facturas y documentos equivalentes, su formato y contenido, así como el almacenamiento de sus copias y de otra información de interés fiscal.

Cuando el giro, volumen o naturaleza de las actividades del contribuyente requieran de sistemas de facturación o archivo de documentos de naturaleza tributaria, distintos o especializados, a juicio de la Dirección General de Ingresos y para facilitar el cumplimiento de los requerimientos tributarios, esta podrá, a petición de parte o de oficio, aceptar o establecer nuevas formas, mecanismos, métodos, equipos,

instrumentos o sistemas especiales de facturación o archivo de las copias de las facturas.

**Parágrafo 1....**

**Parágrafo 2....**

**Parágrafo 3.** El Órgano Ejecutivo establecerá el calendario de adopción de los equipos fiscales autorizados o del Sistema de Facturación Electrónica de Panamá para las siguientes actividades:

1. Los servicios de transporte público de pasajeros, nacional o Internacional, por vía terrestre, aérea o marítima, no exceptuados por la presente Ley.

2. Los servicios de transporte de carga derivados de petróleo.

3. Las operaciones y servicios en general realizados por los bancos y otras instituciones financieras, incluidas las empresas de arrendamiento Financiero y los fondos de inversión, así como las actividades realizadas por las instituciones bancarias de crédito, fiduciarias o financieras regidas por leyes especiales, las cooperativas, las instituciones y fondos de ahorro, los fondos de pensión, los fondos de retiro y previsión social y las entidades de ahorro y préstamo.

4. Las operaciones realizadas por las bolsas de valores y de productos autorizados para operar en Panamá.

5. Los servicios prestados en ejercicio de profesiones liberales, artesanales y artísticas, en forma independiente o a través de sociedades civiles.

6. La actividad de arrendamiento de bienes inmuebles bajo contratos notariados o inscritos en el Ministerio de Vivienda y Ordenamiento Territorial realizada por personas naturales o jurídicas que administran sus propios bienes sin la intervención de terceras personas.

7. Las entidades privadas debidamente autorizadas por la Autoridad Marítima de Panamá que se garanticen el cumplimiento de las normas de construcción, navegación, prevención de la contaminación y de seguridad de las naves mercantes, de transporte de pasajeros, de placer, de investigación científica, trabajo, exploración petrolífera y de perforación de tráfico internacional, estén o no inscritas en la Marina Mercante de Panamá.

8. Los hostales que tengan menos de siete cuartos.

**Parágrafo 4....**

**Parágrafo 5....**

**Parágrafo 6....**

...” (El destacado es nuestro).

## **II. Disposiciones constitucionales y convencionales que se aducen infringidas.**

En la acción bajo análisis, la accionante aduce la infracción de las siguientes disposiciones constitucionales y convencionales, cuyos textos son del siguiente tenor:

“**ARTICULO 4.** La República de Panamá acata las normas del Derecho Internacional.”

“**ARTICULO 17.** Las autoridades de la República están instituidas para proteger en su vida, honra y bienes a los nacionales dondequiera se encuentren y a los extranjeros que estén bajo su jurisdicción; asegurar la efectividad de los derechos y deberes individuales y sociales, y cumplir y hacer cumplir la Constitución y la Ley.

Los derechos y garantías que consagra esta Constitución, deben considerarse como mínimos y no excluyentes de otros que incidan sobre los derechos fundamentales y la dignidad de la persona.” (El destacado es nuestro).

“**ARTICULO 29.** La correspondencia y demás documentos privados son inviolables y no pueden ser examinados ni retenidos, sino por mandato de autoridad competente y para fines específicos, de acuerdo con las formalidades legales.

En todo caso, se guardará absoluta reserva sobre los asuntos ajenos al objeto del examen o de la retención.

El registro de cartas y demás documentos o papeles se practicará siempre en presencia del interesado o de una persona de su familia o, en su defecto, de dos vecinos honorables del mismo lugar.

Todas las comunicaciones privadas son inviolables y no podrán ser interceptadas o grabadas, sino por mandato de autoridad judicial.

El incumplimiento de esta disposición impedirá la utilización de sus resultados como pruebas, sin perjuicio de las responsabilidades penales en que incurran los autores.”

“**ARTICULO 40.** Toda persona es libre de ejercer cualquier profesión u oficio sujeta a los reglamentos que establezca la Ley en lo relativo a idoneidad, moralidad, previsión y seguridad sociales, colegiación, salud pública, sindicación y cotizaciones obligatorias.

No se establecerá impuesto o contribución para el ejercicio de las profesiones liberales y de los oficios y las artes.” (El subrayado es de la fuente que cito las normas constitucionales).

En cuanto a las normas de Derecho Internacional que se estiman violadas, la activadora constitucional también invoca el **artículo 12 de la Declaración Universal de los Derechos Humanos**, dictada en la Asamblea General de la Organización de las Naciones Unidas, en su Resolución 2200 A (XXI), de 16 de diciembre de 1966, aprobó el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (PIDCP), el cual fue ratificado por la República de Panamá mediante la Ley 14 de 28 de octubre de 1976; y, el **artículo 11 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos**, suscrita en la Conferencia Especializada Interamericana sobre Derechos Humanos (B-32) en San José, República de

Costa Rica del 7 al 22 de noviembre de 1969, y ratificada por la República de Panamá, mediante la Ley 15 de 28 de octubre de 1977, los cuales en su orden, señalan lo siguiente:

**“Artículo 12.** Nadie será objeto de injerencias arbitrarias en su vida privada, su familia, su domicilio o su correspondencia, ni de ataques a su honra o a su reputación. Toda persona tiene derecho a la protección de la ley contra tales injerencias o ataques.” (Cfr. foja 13 del expediente judicial).

**“Artículo 11. Protección de la honra y de la dignidad**

1. Toda persona tiene derecho al respeto de su honra y al reconocimiento de su dignidad.

2. Nadie puede ser objeto de injerencias arbitrarias o abusivas en su vida privada, en la de su familia, en su domicilio o en su correspondencia, ni de ataques ilegales a su honra o reputación.

3. Toda persona tiene derecho a la protección de la ley contra esas injerencias o esos ataques.” (Cfr. foja 13 del expediente judicial).

**III. Concepto de la violación.**

La Licenciada **Maritza Cedeño Vásquez**, es de opinión que el **parágrafo y las frases del texto legal**, todos contenidos en la **Ley 256 de 26 de noviembre de 2021**, que modifica artículos de la Ley 76 de 1976, sobre medidas tributarias, **infringen los artículos 4, 17, 29 y 40 de nuestra Carta Fundamental; así como los artículos 12 de la Declaración Universal de los Derechos Humanos, y 11 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos.**

Al efecto, la demandante indica que **el parágrafo y las frases contenidas en la Ley 256 de 26 de noviembre de 2021**, que modifica artículos de la Ley 76 de 1976, sobre medidas tributarias, acusada de inconstitucional, **vulnera el artículo 4 de la Carta Política**, habida cuenta que: *“Según lo dispuesto en el artículo 4 de la Constitución Política de la República de Panamá nuestro país acata las normas de Derecho Internacional y según lo dispuesto por el artículo 17, las garantías fundamentales consagradas por la Constitución Política deben considerarse como mínimos y no excluyentes sobre otros que incidan sobre los derechos fundamentales y la dignidad de persona por lo que en virtud de lo dispuestos por los artículos 4 y 17 y la Doctrina del Bloque de la constitucionalidad, desarrollada por la Corte Suprema de Justicia como consecuencia de esas dos*

*disposiciones constitucionales, los Acuerdos Internacionales en materia de Derechos Humanos adoptados formalmente por la República de Panamá también se consideran que tienen rango o jerarquía constitucional, por lo que deben ser estudiados y aplicados al caso.” (Cfr. foja 13 del expediente judicial).*

En ese mismo sentido, la actora manifiesta que se han **infringido los artículos 12 de la Declaración Universal de los Derechos Humanos, y 11 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos**, puesto que, *“Las normas atacadas, ponen a disposición de la Dirección General de Ingresos (en adelante, DGI), información confidencial, personalísima y delicada de los clientes de abogados, médicos y otros profesionales. Esa información contenida en el detalle de la factura respectiva únicamente puede ser revisada actualmente por la DGI como producto de una auditoría al profesional o al contribuyente, pero con el cambio introducido en la Ley, dicha información quedará permanentemente a disposición de dicha entidad, en violación a las normas internacionales sobre Derechos Humanos que garantizan el Derecho a la Privacidad.”* (Cfr. foja 13 del expediente judicial).

En cuanto al **artículo 17 del texto constitucional**, la accionante señala que: *“La infracción de la norma constitucional surge de la distracción de que la norma atacada al crear una nueva obligación, que no constató las realidades jurídicas de este segmento de la población y el legislador patrio permitió la creación de normas que no se inspiran en la idoneidad, moralidad, previsión y seguridad social, colegiación, salud pública, sindicación y cotizaciones obligatorias y no atendió a la naturaleza jurídica de las profesiones que no realizan actos de comercio, que expone a estas personas a una normativa que atenta contra la naturaleza jurídica de este segmento de la población, que no puede estar expuesta a intromisiones arbitrarias en su ejercicio diario como se incluyen en el texto legislativo que incluso permiten el cierre de una oficina de un profesional en este segmento.”* (Cfr. foja 14 del expediente judicial).

Por otro lado, la recurrente, sostiene, que las normas legales, **vulneran el artículo 29 de la Carta Magna**, ya que, a su parecer, “*La Ley 256 de 26 de noviembre de 2021, que modifica Artículos de la Ley 76 de 1976, sobre medidas tributarias, permite a la DGI, de forma indiscriminada, acceder a información privada de los clientes de los abogados, ya que toda facturación requiere un desarrollo del concepto de dicha facturación, por lo que automáticamente dicha entidad podrá saber que el abogado X está tramitando un proceso de Divorcio del señor Juan Pérez o en el caso de los médicos, que Juan Pérez se está atendiendo con X médico por determinada afección de salud. Esa información privada que antes sólo se exhibía a la DGI, cuando dicha entidad efectuaba una auditoría a la firma de abogados o al despacho del médico, ahora estará en línea a disposición de la DGI de forma permanente, con lo que toda esa información privada, personalísima, estará al alcance de un clic, aunque no se está haciendo una auditoría por posible fraude fiscal, al contribuyente, ya sea abogado, médico o cualquier otro profesional.*” (Cfr. foja 15 del expediente judicial).

Por último, la activadora constitucional señala la infracción del artículo **40 de nuestra Constitución Política**, y en ese sentido manifiesta que “*La norma constitucional citada ha sido infringida en concepto de violación directa, por comisión, ya que la Ley No. 256 de 26 de noviembre de 2021, que modifica artículos de la Ley 76 de 1976, sobre medidas tributarias, no cumple con los parámetros establecidos por el constituyente para entrar a legislar sobre aspectos que afectan a las profesiones liberales, de los oficios y las artes, desconociendo que la naturaleza jurídica de las mismas se encuentra en que no realizan actos de comercio y por eso sus reglamentos deben sujetarse a exigencias diferenciadas de los comerciantes, concretamente la nueva regulación no se inspira en la idoneidad, moralidad, previsión y seguridad social, colegiación, salud pública sindicación y cotizaciones obligatorias en relación a profesiones liberales, quienes ejercen oficios y las artes.*” (Cfr. foja 15 del expediente judicial).

#### **IV. Consideraciones en torno a la normativa en materia de medidas tributarias.**

Tal como observa esta Procuraduría, mediante la Providencia de veintidós (22) de enero de dos mil veinticuatro (2024), la Magistrada Sustanciadora dispuso admitir la acción de inconstitucionalidad que ocupa nuestra atención.

En este escenario, y antes de emitir nuestro concepto, este Despacho estima pertinente esbozar algunas consideraciones, sobre ciertos aspectos que dieron lugar a la expedición de la **Ley 256 de 26 de noviembre de 2021**, que modifica artículos de la Ley 76 de 1976, sobre medidas tributarias, que **contiene el párrafo y las frases demandadas como inconstitucional**, y así lograr una mejor aproximación al tema objeto de este análisis, a fin de determinar; si, a nuestro juicio, el mismo tiene la posibilidad que el Órgano Jurisdiccional pueda ejercer los controles de constitucionalidad y convencionalidad al examinar las normas legales acusadas, confrontándolas con la Carta Fundamental del Estado.

En ese orden de ideas, a través de la **Ley 76 de 22 de diciembre de 1976**, fue establecida la obligación de documentar todas las operaciones relativas a transferencia, ventas, devoluciones y descuentos, y en general, en todo tipo de operaciones similares, ejercidas por personas naturales, jurídicas u otras entidades que ejerzan actividades comerciales, industriales o similares (Cfr. Gaceta Oficial 18,244 del jueves 30 de diciembre de 1976).

Así las cosas, mediante la **Ley 72 de 2 de mayo de 2011**, se modifica los artículos 11 y 12 de la Ley 76 de 22 de diciembre de 1976, que establece que es obligatoria la expedición de factura o de documento equivalente para acreditar toda operación relativa a transferencia, venta de bienes y prestación de servicios por parte de las personas residentes en el territorio panameño, cualquiera sea la forma en que se perfeccione la transferencia, la venta de bienes o la prestación de servicios, la forma de pago, así como la nacionalidad de las partes (Cfr. Gaceta Oficial Digital 26,880 del martes 27 de septiembre de 2011).

En ese orden de ideas, resulta imperativo destacar que los artículos 11 y 12 de la Ley 76 de 22 de diciembre de 1976, posteriormente fueron modificados por la **Ley 256 de 26 de noviembre de 2021**, la cual entró a regir el día siguiente al de su promulgación, cuyo **numeral 5 del párrafo 3 del artículo 2**, dice: “...*los servicios prestados en ejercicio de profesiones liberales, artesanales y artísticas, en forma independiente o a través de sociedades civiles...*”; la frase “...*prestaciones de servicios...*” inserta en el **artículo 1, párrafo tercero, en su segunda línea**; de igual manera la frase “...*prestaciones de servicios...*” contenida en el **parágrafo 1, en su segunda línea del artículo 1, ahora se acusan de inconstitucional** (Cfr. Gaceta Oficial Digital 29,424-B del viernes 26 de noviembre de 2021).

Por otro lado, a través del **Decreto Ejecutivo 25 de 27 de junio de 2022**, se reglamenta los artículos 11 y 12 de la Ley 76 de 22 de diciembre de 1976 y establece el calendario para implementar el uso de equipos fiscales autorizados y el Sistema de Facturación Electrónica de Panamá (Cfr. Gaceta Oficial Digital 29,567-A del miércoles 29 de junio de 2022).

Posteriormente, a través del **Decreto Ejecutivo 3 de 20 de enero de 2023**, se modificó el artículo 7 del Decreto Ejecutivo 25 de 27 de junio de 2022, que reglamenta los artículos 11 y 12 de la Ley 76 de 22 de diciembre de 1976 y establece el calendario para implementar el uso de equipos fiscales autorizados y el Sistema de Facturación Electrónica de Panamá (Cfr. Gaceta Oficial Digital 29,706-B del lunes 23 de enero de 2023).

Visto lo anterior, es importante indicar que, la **Ley 256 de 26 de noviembre de 2021, mantiene su obligatoriedad a la expedición de factura o de documento equivalente para acreditar toda operación relativa a transferencia, venta de bienes y prestación de servicios por parte de las personas residentes en el territorio panameño, cualquiera sea la forma en que se perfeccione la transferencia, la venta de bienes o la prestación de servicios, la forma de pago, así como la nacionalidad de las partes**; además se incluye que la documentación de operaciones relativas a transferencia, venta de bienes y prestación de

servicios, deberá ser emitida mediante el uso de equipos fiscales autorizados o por medio del Sistema de Facturación Electrónica de Panamá, bajo las modalidades de proveedor Autorizado Calificado o Facturador Gratuito del Sistema de Facturación Electrónica de Panamá, según su reglamento, y que la factura emitida por medio del Sistema de Facturación Electrónica de Panamá, según su reglamento, cumple los requisitos que establece la Ley 52 de 1917; por lo que, constituye un documento negociable y presta mérito de título ejecutivo al tenedor o portador de la factura electrónica, a efectos de lo dispuesto por el artículo 1612 y siguientes del Código Judicial.

#### **V. Concepto de la Procuraduría de la Administración.**

Una vez hechas las anteriores consideraciones, le corresponde a esta Procuraduría emitir su concepto, al tenor de lo dispuesto en el numeral 1 del artículo 206 de la Constitución Política de la República de Panamá, en concordancia con el artículo 2563 del Código Judicial, dentro del proceso constitucional relativo a la guarda e integridad de la Constitución y que a continuación exponemos.

En la situación jurídica que se plantea, la activadora constitucional aduce como infringidos los **artículos 4, 17, 29 y 40 de nuestra Carta Fundamental; así como los artículos 12 de la Declaración Universal de los Derechos Humanos, y 11 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos**, normas que fueron citadas en los párrafos anteriores, debido a las consideraciones que plantea la recurrente, al indicar que:

1) La Ley 256 de 26 de noviembre de 2021, que modifica artículos de la Ley 76 de 1976, sobre medidas tributarias, permite a la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, de forma indiscriminada, acceder a la información privada de los clientes de abogados, médicos, y otros profesionales, ya que es obligatorio tal como lo indica el texto legal, que la facturación debe ser completada con información personal de los mismos; en ese sentido, considera que esta situación conduce a que la prenombrada entidad sería conocedora de circunstancias íntimas de las personas, que no deben ser reveladas, y además manifiesta que, dicha información, sólo puede ser revelada

ante la mencionada institución, si ésta efectúa una auditoría por posible fraude fiscal en el que esté involucrado el contribuyente (abogados, médicos o cualquier otro profesional); no obstante, también señala que con la modificación a la norma legal, toda la información de los clientes de estos profesionales, estará en el sistema de la DGI, de forma permanente y a su entera disposición.

2) La Ley 256 de 26 de noviembre de 2021, que modifica artículos de la Ley 76 de 1976, sobre medidas tributarias, crea una nueva obligación, que atenta contra la naturaleza jurídica de las profesiones liberales, los oficios y las artes, quienes no realizan actos de comercio, y que no pueden estar expuestos a intromisiones arbitrarias en su ejercicio diario, como se expone en el texto legal, el cual no se inspira en la idoneidad, moralidad, previsión y seguridad social, colegiación, salud pública sindicación y cotizaciones obligatorias, y además permite el cierre de la oficina de un profesional, en caso de incumplimiento a la obligación de facturar.

Ahora bien, al efectuar un juicio valorativo de lo expresado hasta aquí, este Despacho **no** comparte los planteamientos expuestos por la activadora constitucional, al indicar que la legislación tributaria infringe las normas constitucionales y convencionales invocadas, cuando indica que, dicho texto legal obliga la expedición de factura o de documento equivalente para acreditar toda operación relativa a transferencia, venta de bienes y prestación de servicios, por parte de las personas residentes en el territorio panameño, incluida las actividades por los servicios prestados en ejercicio de profesiones liberales, ya que a su juicio estos profesionales no realizan actos de comercio; y que tal como fue diseñada la norma demandada, la misma atenta contra el principio de inviolabilidad de la correspondencia y los documentos privados.

Distinto a ese planteamiento, esta Procuraduría es del criterio que **el párrafo y las frases demandadas**, en esencia tienen como función; en primer lugar, regular la expedición de la factura o de documento equivalente para acreditar toda operación relativa a transferencia, venta de bienes y prestación de servicios por parte de las personas

residentes en el territorio panameño, cualquiera sea la forma en que se perfeccione la transferencia, la venta de bienes o la prestación de servicios, la forma de pago, así como la nacionalidad de las partes, y, en segundo lugar, establecer el calendario de adopción de los equipos fiscales autorizados o del Sistema de Facturación Electrónica de Panamá, para las actividades a las que se refiere el texto legal.

Contrario a lo argüido por la demandante, podemos advertir que, la discusión del presente asunto radica en determinar si el contribuyente (abogado, médico o cualquier otro profesional) está o no obligado a documentar los ingresos que recibe como producto del ejercicio de su profesión.

Lo anterior es así, pues el sentido de la norma es que toda persona que ejerce actividad que genera lucro; es decir, ganancia, provecho, utilidad o beneficio, aunque sea para subsistir, está obligado según la normativa nacional a documentar sus transacciones.

Dentro de este contexto, debemos observar lo que señalan los artículos 1, 2 y 5 del **Decreto Ejecutivo 25 de 27 de junio de 2022**, que reglamenta los artículos 11 y 12 de la Ley 76 de 22 de diciembre de 1976, y establece el calendario para implementar el uso de equipos fiscales autorizados y el Sistema de Facturación Electrónica de Panamá, que en su orden se refiere al método de facturación, sus excepciones, y quienes son considerados contribuyentes, normas reglamentarias que citamos para mejor referencia:

**“Artículo 1. MÉTODO DE FACTURACIÓN.** Se adoptan como medios idóneos para documentar las transacciones realizadas para acreditar toda operación relativa a la transferencia, venta de bienes y prestación de servicios, de manera opcional para quienes según las disposiciones contenidas en el Código Fiscal detentan la condición de contribuyente, los Equipos Fiscales autorizados y el Sistema de Facturación Electrónica de Panamá.

Los contribuyentes exceptuados según disposiciones legales, por razón de su conectividad a internet, naturaleza o volumen de la actividad, podrán utilizar medios de facturación, comprobantes o documentos equivalentes, siempre que se cumpla con lo establecido en la Ley y normas reglamentarias.

**Artículo 2. EXCEPCIONES.** Las peticiones que se presenten a fin de solicitar la excepción de facturación a través de equipos fiscales autorizados o del Sistema de Facturación Electrónica, ante la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, al igual que

la resolución que las conceda, deben estar fundamentadas en los siguientes aspectos:

1. Conectividad a internet: Los contribuyentes deberán presentar ante la Dirección General de Ingresos una declaración jurada, por los medios que dicha institución establezca, mediante la cual se haga constar que en el domicilio declarado en el Registro Único de Contribuyente (RUC) no posee acceso al servicio de internet, considerando cualquiera de las modalidades disponibles en el mercado.

2. Naturaleza o volumen de la actividad: Los contribuyentes con actividades comerciales o industriales diversificadas; o con un giro de negocio masivo, cuyo diseño, creación, implementación e integración de los sistemas de facturación acorde a lo establecido en la Ley 76 de 1976, en cuanto a su modo y tiempo, podrán realizar ante la Dirección General de Ingresos una solicitud de excepción de uso de un método de facturación por los medios que dicha institución establezca. Dicha solicitud, deberá presentar una descripción y cronograma de implementación del sistema de facturación a utilizar, entendiéndose equipos fiscales autorizados o por medio del Sistema de Facturación Electrónica de Panamá.

En el caso de los numerales anteriores, las excepciones otorgadas no serán de forma permanente, sino que las mismas obedecerán a una temporalidad mientras existan las condiciones que originaron la excepción.

**Artículo 5. CONTRIBUYENTES.** Se consideran obligados a documentar, mediante equipos fiscales autorizados o por medio del Sistema de Facturación Electrónica de Panamá, todas las personas naturales y jurídicas residentes en el territorio panameño, registradas ante la Dirección General de Ingresos o no, que lleven a cabo una operación relativa a la transferencia, venta de bienes, y/o prestación de servicios, salvo las actividades expresamente exceptuadas por Ley.

Las personas naturales o jurídicas, indistintamente de la fecha de constitución en el caso de las segundas, que se registren como contribuyentes ante la Dirección General de Ingresos, serán contribuyentes exclusivamente conminados a documentar la transferencia, venta de bienes, y/o prestación de servicios mediante el Sistema de Facturación Electrónica de Panamá.

...” (Cfr. Gaceta Oficial Digital 29,567-A del miércoles 29 de junio de 2022).

Dentro de ese orden de ideas, es preciso advertir lo que establece el artículo 6 del Decreto Ejecutivo 25 de 27 de junio de 2022 antes mencionado, en concordancia con el párrafo 1 del artículo 11 de la Ley 76 de 1976, modificado por la Ley 256 de 26 de noviembre de 2021, en cuanto a la información que deberá ser perfeccionada dentro de los campos designados en la factura electrónica, para que el contribuyente documente sus

operaciones relativas a transferencia, venta de bienes y prestación de servicios, y además se señalan como mínimo una serie de datos que se deben completar, tal como se indica en las disposiciones que citamos para mejor referencia:

**“Artículo 3. CONTENIDO.** La documentación de las operaciones relativas a la transferencia, ventas de bienes o prestación de servicios, indicará como mínimo los campos listados en el párrafo 1 del artículo 11 de la Ley 76 de 1976.

No obstante, esta documentación podrá ser emitida a solicitud del receptor, completando el campo al que se refiere el numeral 5 del párrafo 1 del artículo 11 de la Ley 76 de 1976, con la descripción consumidor final, siempre que la referida factura no tenga por objeto documentar transacciones que consten en declaraciones juradas ante la Dirección General de Ingresos.”

**“Artículo 11.** Es obligatoria la expedición de factura o de documento equivalente para acreditar toda operación relativa o transferencia, venta de bienes y prestación de servicios por parte de las personas residentes en el territorio panameño, cualquiera sea la forma en que se perfeccione la transferencia, la venta de bienes o la prestación de servicios, la forma de pago, así como la nacionalidad de las partes.

...

**Parágrafo 1.** La documentación de las operaciones relativas a transferencia, venta de bienes y prestación de servicios a las que hace referencia este artículo indicará como mínimo:

1. La denominación que corresponda según el tipo de documento sea factura o documento no fiscal.
2. La numeración única por punto de facturación.
3. El número de registro del equipo fiscal.
4. El nombre y apellido o razón social, domicilio, número de Registro Único de Contribuyente y Dígito Verificador del emisor.
5. El nombre y la identificación del receptor, incluyendo cédula, pasaporte o Registro Único de Contribuyente y Dígito Verificador.
6. La fecha (día, mes y año) de emisión de la factura o documento equivalente.
7. La descripción de la operación con indicación de cantidad y monto. Podrá omitirse la cantidad en aquellas operaciones que por sus características no pueda expresarse.
8. El desglose del impuesto de transferencia de bienes corporales muebles y la prestación de servicios, del impuesto selectivo al consumo de ciertos bienes y servicios y de cualquier otro impuesto de retención que cause la operación.
9. El valor individual de la transferencia, la venta de los bienes o la prestación del servicio y de la suma total de la factura, fecha, forma o condiciones de pago.
10. En los casos en que se carguen o cobren conceptos adicionales, que se realicen descuentos, bonificaciones, anulaciones y cualquier otro ajuste al precio o remuneración convenidos, la descripción y valor de estos.

La Dirección General de Ingresos podrá reglamentar cualquier otro requerimiento mediante resolución, según se trate de equipos fiscales autorizados o de facturación electrónica.

...” (El destacado es nuestro).

Así las cosas, y contrario a los argumentos expuestos por la accionante, frente a la norma atacada de inconstitucional, **esta no atenta contra el principio de inviolabilidad de la correspondencia y los documentos privados** de los clientes que mantienen los contribuyentes en sus archivos, **ni tampoco establece impuesto para el ejercicio de las profesiones liberales**, más bien, lo busca es la adopción de un nuevo **método de facturación, como medio idóneo para documentar las transacciones realizadas para acreditar toda operación relativa a la transferencia, venta de bienes y prestación de servicios**, de manera opcional para quienes según las disposiciones contenidas en el Código Fiscal detenten la condición de contribuyente, así como la implementación de los Equipos Fiscales autorizados y el Sistema de Facturación Electrónica de Panamá, salvo aquellas excepciones autorizadas por la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, de acuerdo a los casos establecidos en la propia Ley.

La situación antes planteada, permitirá un mejor control, registro, contabilización y fiscalización de las transacciones gravadas o exentas que se documenten en nuestro sistema financiero.

En cuanto al artículo 40 de la Constitución Nacional, que se indica violentado, este Despacho, **no coincide** con la posición de la accionante en lo respecta a la supuesta inconstitucionalidad del párrafo y las frases del texto legal acusadas, toda vez que las mismas, de ninguna manera buscan restringir o limitar la garantía constitucional del libre ejercicio de la profesión u oficio, sino que únicamente contemplan, como se ha indicado en párrafos anteriores, la adopción de un nuevo método de facturación, como medio idóneo para documentar las transacciones realizadas para acreditar toda operación relativa a la transferencia, venta de bienes y prestación de servicios, y la implementación de los Equipos Fiscales autorizados y el Sistema de Facturación Electrónica de Panamá.

Con respecto a la libertad consagrada en el artículo 40 de la Constitución Nacional, tal como lo ha precisado el Dr. César Quintero: *“Reconoce la libertad de todo ciudadano de escoger la profesión que desea ejercer, derecho de estudiar esa profesión, derecho a obtener el diploma o título, derecho a llenar los requisitos legales para su ejercicio y derecho a ejercerla.”* (Quintero César, Derecho Constitucional, Tomo I, 1967, páginas 171-172).

Así las cosas, el párrafo y las frases censuradas de ninguna manera riñen contra el libre ejercicio de las profesiones u oficios, sino que busca resguardar la transferencia, venta de bienes, prestación de servicios y actividades comerciales legítimas que le son confiadas a cualquier profesional en su calidad de contribuyente.

En este contexto, la infracción del **parágrafo y las frases acusadas de inconstitucional**, no puede decirse que coartan el libre ejercicio de la profesión, sino que busca que todos los profesionales registrados como contribuyentes ante la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, y que están sujetos a su regulación, cuando realicen las actividades específicas y descritas en la Ley y sus reglamentos, deberán utilizar como método de respaldo de sus operaciones la factura electrónica mediante el Sistema de Facturación Electrónica de Panamá (SFEP), con lo anteriormente expuesto, **lo que pretende la prenombrada entidad, es mejorar la calidad de información recibida por ellos, disminuir la evasión fiscal, reducir el uso del papel, lo cual redundará en beneficio del medio ambiente, situación que se traduce en la modernización del Estado y la colocación del país a la vanguardia tecnológica en materia tributaria.**

Para mayor ilustración, basta tan solo con revisar la exposición de motivos del Proyecto de Ley 721 presentado el 18 de octubre de 2021 de la Comisión de Economía y Finanzas, que luego se constituyó en la Ley 256 de 26 de noviembre de 2021. Veamos.

“Mediante la Ley 76 de 1976, modificada por la Ley 72 de 2011, se adoptan medidas tributarias relacionadas a la obligación de expedición de factura o documento equivalente, como método de respaldo de todas las operaciones de venta de bienes y prestación de servicios realizadas dentro

del territorio panameño. Actualmente, esta misma Ley contempla de forma explícita como único medio de documentación de las operaciones antes mencionadas, aquellas facturas o documentos equivalentes emitidos mediante el uso de equipos fiscales.

En este sentido, y tomando en cuenta la constante necesidad del perfeccionamiento de los procedimientos administrativos que regulan las relaciones entre contribuyentes y el Fisco, mediante el presente anteproyecto se pretende generalizar el uso de la factura electrónica mediante el Sistema de Facturación Electrónica de Panamá (SFEP) como método de facturación, adecuando así el uso de este documento a tiempos modernos.

**Con esta propuesta, se busca fortalecer la relación FISCO - Contribuyente, mediante la mejora en la calidad de información recibida, la disminución de la evasión fiscal, la optimización de los métodos de facturación, así como un control fiscal más efectivo; esto sin menoscabo del impacto ambiental positivo que se originaría. Todo lo anterior se traduce en la modernización del Estado y la colocación del país a la vanguardia tecnológica en materia tributaria.”** (El destacado es de la Procuraduría).

Por considerarlo de interés, este Despacho debe señalar que, la **Ley 256 de 26 de noviembre de 2021**, que modifica artículos de la Ley 76 de 1976, sobre medidas tributarias, tampoco establece impuesto o contribución para el ejercicio de las profesiones liberales, como se desprende de los argumentos vertidos por la activadora constitucional, en ese sentido, resulta oportuno advertir que en ninguno de sus artículos o párrafos, se hace alusión como hecho generador de un impuesto el ejercer una profesión liberal, arte u oficio; y tal como se expuso en párrafos precedentes, la información que se describa en la facturación electrónica, corresponde al cliente o usuario del contribuyente, incluidos cualquier tipo de impuesto que se genere por el servicio, el cual debe ser pagado por quien utiliza los servicios de aquellos profesionales que brindan su oferta sobre la actividad que realizan de manera independiente, como se desprende del Artículo 1057-V del Código Fiscal.

Cabe destacar en este punto lo expresado por el Pleno de la Corte Suprema de Justicia en la Sentencia de dos (2) de octubre de 2015, acerca de la diferencia de gravar la prestación del servicio, no así el ejercicio de la profesión:

“En el caso que nos ocupa, el demandante señala que el impuesto creado a través de la Ley 6 de 2005, con sus modificaciones, conculca el derecho fundamental de la Libertad de Profesión, al considerar que se está

gravando directamente al profesional que presta el servicio y sobre la actividad que realiza.

**Esta Corporación de Justicia no comparte estas afirmaciones, toda vez que, el Artículo 1057-V del Código Fiscal, tal como quedara modificado por la Ley 6 de 2005, la Ley 8 de 2010, la Ley 33 de 2010 y recientemente modificado por la Ley 52 de 28 de agosto de 2012, en ninguno de sus párrafos, establece como hecho generador del impuesto el tener una profesión o ejercer una profesión liberal, arte u oficio; y tal como se expuso en párrafos precedentes, no es el ejercicio de la profesión lo que se está gravando con este impuesto, ya que el impuesto debe ser pagado por quien utiliza los servicios de aquellos profesionales que brindan sus servicios de manera independiente.**

De forma tal que, con la ampliación de la base del conocido Impuesto a la Transferencia de Bienes Corporales Muebles (ITBM) al sector servicios, ahora denominado Impuesto a la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS), no se está creando un impuesto para poder ejercer las profesiones liberales, oficios o artes, lo que se grava es la prestación del servicio. **Ello es así, ya que lo que es objeto del gravamen fiscal es el pago que hace el usuario o cliente a la persona que ejerce la profesión, arte u oficio.**

...

**En síntesis, la persona que se dedique al ejercicio de una profesión liberal, se constituye en contribuyente, en la medida que retiene el siete por ciento (7%), tarifa modificada por la Ley 8 de 15 de marzo de 2010, que empezó a regir a partir del 1 de julio de 2010, y que debe ser pagado por la persona que utiliza los servicios profesionales que éste brinda, tema quedó claro con el Decreto Ejecutivo No. 84 de 26 de agosto de 2005, que reglamentaba el Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS), en el liberal b), del Artículo 1, citado en párrafos precedentes.**

Por otro lado, es importante comentar que el Artículo 1057-V, con sus modificaciones, indica que no todos los profesionales, artesanos o los que presten oficios, están sujetos al ITBMS, pues ‘no serán considerados contribuyentes del impuesto los pequeños productores, comerciantes o prestadores de servicios, que durante el año anterior hayan tenido un ingreso bruto promedio mensual no superior a los tres mil balboas (B/.3,000.00) y sus ingresos brutos anuales no hayan sido superiores a treinta y seis mil balboas (B/.36.000.00). Señalando, además, el último párrafo del párrafo 4 del Artículo 1057-V que: ‘Efectuada la retención o percepción, el agente es el único obligado ante la Dirección General de Ingresos por el importe respectivo.’

Finalmente, resulta significativo dejar plasmada la opinión del constitucionalista Dr. César Quintero (Q.E.P.D.), contenida en la nota de 21 de febrero de 2002, dirigida al entonces Ministro de Economía y Finanzas, citada a fs. 60-61, en ocasión de la consulta formulada al jurista con relación a la ampliación de la base del ITBM a los servicios profesionales. En la mencionada nota el jurista advirtió que, el segundo párrafo del Artículo 40 de la Constitución Política ‘contiene una fórmula que garantiza la libertad del ejercicio de las profesiones, oficios y artes, toda vez que de forma categórica impide que el Estado pueda establecer

cualquier impuesto o contribución que grave directamente el simple y llano ejercicio de las profesiones, oficios y artes...es nuestra opinión que si una ley crea un impuesto que grave el servicio que recibe el cliente de una persona que ejerce una profesión u oficio, dicha Ley no estaría violentando el Artículo 40 de la Constitución Nacional. Ello es así, por cuanto lo que estaría siendo objeto del gravamen fiscal, sería el pago que hace el cliente de la persona que ejerce la profesión u oficio. Quien estaría pagando el impuesto por el servicio sería el usuario y no la persona que ejerce la profesión u oficio. Lo que prohíbe la Constitución es que el Estado le cobre un impuesto al profesional o al que ejerce un oficio, por el simple hecho de ejercer dicho oficio, situación que no se presenta cuando se cobra un impuesto al usuario del servicio, tomando como referencia del gravamen un porcentaje del precio que se paga'. (Subraya el Pleno).

En conclusión, el hecho gravado o el hecho generador del impuesto lo constituye la prestación del servicio profesional y no el derecho de ejercicio de una profesión, mientras que la base imponible del impuesto la constituye el monto de los ingresos u honorarios profesionales que le paga el cliente al profesional, conforme lo señala el literal a) del párrafo 5 del Artículo 1057-V del Código Fiscal, con sus modificaciones." (El destacado es de la Procuraduría y el subrayado es de la fuente).

De frente a lo expuesto, queda claro que quien paga el impuesto por el servicio sería el usuario y no la persona que ejerce la profesión u oficio, en ese sentido, reiteramos que lo que prohíbe la Constitución es que el Estado le cobre un impuesto al profesional o al que ejerce un oficio, por el simple hecho de ejercer dicha profesión u oficio.

Por otra parte, dentro de las citadas normas señaladas como infringidas, la accionante invoca el principio de interpretación constitucional previsto en el **artículo 17 de la Carta Magna**, el cual, posibilita que podamos traer a colación el análisis de los distintos convenios internacionales, con el objetivo de hacer cumplir la norma fundamental de conformidad con el segundo párrafo de la disposición constitucional a la que hemos hecho referencia, en concordancia con el **artículo 4 del Texto Constitucional**.

Sin duda alguna, el respeto a la vida privada y a la intimidad personal y familiar se constituye en un valor fundamental del ser humano, razón por lo cual el derecho ha considerado importante tutelarlos y dictar medidas para evitar su violación, así como para intentar subsanar los daños ocasionados.

Dentro del contexto, surge el llamado derecho a la intimidad, como un derecho humano fundamental por virtud del cual, se tiene la facultad de reservar o negar a las

demás personas del conocimiento de ciertos aspectos de la vida de cada individuo, que sólo a ésta le incumben, y que, protege la vida privada del ser humano, y es además un derecho complejo que comprende y se vincula a su vez con varios derechos específicos que tienden a evitar intromisiones extrañas o injerencias externas en estas áreas reservadas del ser humano.

Es por ello que el derecho a la intimidad, como bien jurídico protegido se encuentra reconocido, no solamente a nivel de nuestra Constitución en el **artículo 29**, sino también en una serie de Tratados y Convenciones Internacionales de Derechos Humanos, como lo son el artículo 12 de la Declaración Universal de Derechos Humanos que señala que “*Nadie será objeto de injerencias arbitrarias en su vida privada, su familia, su domicilio o su correspondencia, ni de ataques a su honra o a su reputación.*”

De igual forma, el artículo 17, numeral 1, del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, dispone que “*Nadie será objeto de injerencias arbitrarias o ilegales en su vida privada, su familia, su domicilio o su correspondencia, ni de ataques ilegales a su honor y reputación.*”

En relación con lo anterior, el artículo 8, ordinal 1, del Convenio para la Protección de los Derechos Humanos y las Libertades Fundamentales, firmado en Roma el 4 de noviembre de 1950, establece que “*Toda persona tiene derecho al respeto de su vida privada y familiar, de su domicilio y de su correspondencia.*”

A su vez, el artículo 10 de la Declaración Americana de Derechos Humanos, dice que “*toda persona tiene derecho a la inviolabilidad y circulación de su correspondencia.*”

De igual forma, el artículo 11, ordinal 2 del Pacto de San José de Costa Rica ordena que “*Nadie puede ser objeto de injerencias arbitrarias o abusivas en su vida privada, en la de su familia, en su domicilio o en su correspondencia, ni de ataques ilegales a su honra o reputación.*” En el ordinal 3 del mismo artículo se dispone que “*Toda persona tiene derecho a la protección de la Ley contra esas injerencias o esos ataques.*”

La intimidad implica entonces, tanto la inviolabilidad del domicilio, como la de la correspondencia epistolar y los papeles privados, resultan ser todos estos componentes, esenciales de la llamada “libertad de intimidad” o tutela jurídica de la “vida privada”.

Vistas las anteriores consideraciones, y contrario a lo argumentado por la recurrente, en cuanto **al párrafo y las frases del texto legal censurada**, este Despacho es del criterio que, tampoco pugnan con el principio de inviolabilidad de la correspondencia y los documentos privados, habida cuenta que el **Decreto Ejecutivo 25 de 27 de junio de 2022**, que reglamenta los artículos 11 y 12 de la Ley 76 de 22 de diciembre de 1976, protege ese derecho en su artículo 4, cuando señala que:

**“Artículo 4. CONFIDENCIALIDAD.** La información inherente a las transacciones documentadas mediante equipos fiscales autorizados o por medio del Sistema de Facturación Electrónica de Panamá, y las documentadas mediante métodos excepcionales autorizados en debida forma por la Dirección General de Ingresos, deberán cumplir con las obligaciones previstas por la Ley 81 de 2019, sobre protección de datos personales, así como las previstas por las disposiciones fiscales vigentes.” (Cfr. Gaceta Oficial Digital No.29,567-A del miércoles 29 de junio de 2022).

Es necesario recalcar, que parte de los temas que abarca la norma acusada de inconstitucionalidad y sus disposiciones reglamentarias, es la relacionada a las medidas que adopta la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas para proteger la información inherente a las transacciones documentadas mediante los métodos de la facturación electrónica, en ese sentido, se sustentan en los parámetros contenidos en la Ley 81 de 26 de marzo de 2019, sobre la protección de datos personales; cuyos principios generales, en los cuales se inspira y rige la protección de datos de carácter personal, para realizar una debida interpretación y aplicación de dicha normativa, encontramos el **principio de confidencialidad**, el cual señala, “*...todas las personas que intervengan en el tratamiento de datos personales están obligadas a guardar secreto o confidencialidad respecto de estos, incluso cuando hayan finalizado su relación con el titular o responsable del tratamiento de datos, impidiendo el acceso o uso no autorizado.*”

En ese orden de ideas, la **Ley 81 del 26 de marzo de 2019**, Sobre Protección de Datos Personales, establece en el numeral 6 del artículo 4, el **concepto de datos confidenciales**, indicando en ese sentido, lo siguiente:

“**Artículo 4.** Para los efectos de esta Ley, los términos siguientes se entenderán así:

1. ...

...

6. *Datos confidenciales.* Aquellos datos que por su naturaleza no deben ser de conocimiento público o de terceros no autorizados, incluyendo aquellos que estén protegidos por ley, por acuerdos de confidencialidad o no divulgación, a fin de salvaguardar información. En los casos de la Administración Pública, son aquellos datos cuyos tratamientos está limitado para fines de esta Administración o si se cuenta con el consentimiento expreso del titular, sin perjuicio de lo dispuesto por leyes especiales o por las normativas que las desarrollen. Los datos confidenciales siempre serán de acceso restringido.

...” (Cfr. Gaceta Oficial Digital 28,743-A del viernes 29 de marzo de 2019).

Hemos visto que la Ley tiene inmersa disposiciones que buscan asegurar la confidencialidad de la información inherente a las transacciones documentadas mediante los métodos de la facturación electrónica, y de esa manera mantener un control adecuado a través del sistema tributario en el país, siempre que se haga con arreglo a la presente Ley y para los fines permitidos en el ordenamiento jurídico, respetando el pleno ejercicio de los derechos fundamentales de los titulares de los datos y de las facultades que esta excerpta legal les reconoce.

En conclusión, este Despacho considera que no prosperan los cargos de violación de los **artículos 4, 17, 29 y 40 de nuestra Carta Fundamental**; así como los **artículos 12 de la Declaración Universal de los Derechos Humanos**, y **11 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos**, puesto que la norma legal especial garantiza precisamente, que el Ministerio de Economía y Finanzas a través de la Dirección General de Ingresos atendiendo al sentido claro de la **Ley 256 de 26 de noviembre de 2021**, que modifica artículos de la Ley 76 de 1976, sobre medidas tributarias, al considerar que las personas que realicen una profesión u oficio, y de ellos obtengan ganancia o lucro, están en la obligación

de facturar y documentar las transacciones por los servicios prestados, como quedó explicado en líneas anteriores, lo que asegura un mejor control, registro, contabilización y fiscalización de las transacciones gravadas o exentas que se documenten en nuestro sistema financiero.

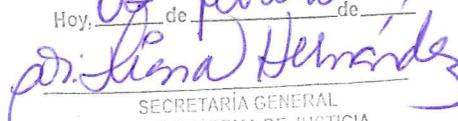
#### **VI. Solicitud de la Procuraduría de la Administración.**

Finalmente, en razón de las anteriores consideraciones y expuesto el criterio jurídico de la Procuraduría de la Administración con respecto al tema planteado en la presente acción de inconstitucionalidad, solicitamos que el Pleno de la Corte Suprema de Justicia, al ejercer los controles de constitucionalidad y convencionalidad antes expuestos, declare que **NO ES INCONSTITUCIONAL el numeral 5 del parágrafo 3 del artículo 2**, que dice: “...*los servicios prestados en ejercicio de profesiones liberales, artesanales y artísticas, en forma independiente o a través de sociedades civiles...*”; de la frase “...*prestación de servicios...*” inserta en el **artículo 1, párrafo tercero, en su segunda línea**; de igual manera la frase “...*prestación de servicios...*” contenida en el **parágrafo 1, en su segunda línea del artículo 1**, todos contenidos en la **Ley 256 de 26 de noviembre de 2021**, que modifica artículos de la Ley 76 de 1976, sobre medidas tributarias, publicada en la Gaceta Oficial Digital 29424-B del 26 de noviembre de 2021.

**Del Señor Magistrado Presidente,**

  
Rigoberto González Montenegro  
**Procurador de la Administración**

  
María Lilia Urriola de Ardila  
**Secretaria General**

RECIBIDO EN LA SECRETARÍA GENERAL DE LA  
CORTE SUPREMA DE JUSTICIA  
Hoy, 07 de febrero de 24  
  
SECRETARÍA GENERAL  
CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

2024 FEB 2 3:33 PM



51-

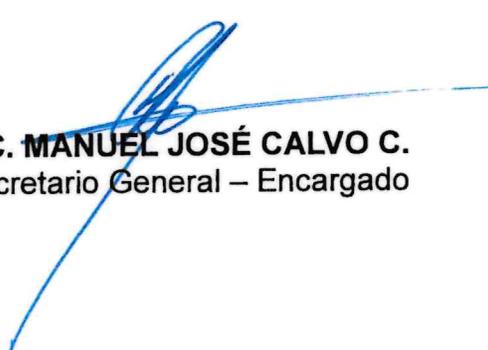
**CORTE SUPREMA DE JUSTICIA – PLENO – Panamá, siete (7) de febrero de dos mil veinticuatro (2024).**

Devuelto el expediente, se fija en lista y se ordena publicar edicto hasta por tres (3) días en un periódico de circulación nacional, para que en el término de diez (10) días, contados a partir de su última publicación, el demandante y todas las personas interesadas presenten sus argumentos por escrito sobre el caso.

Notifíquese y publíquese,



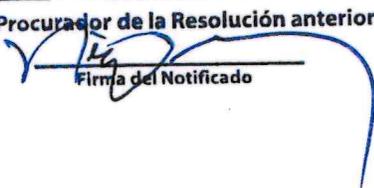
**MARÍA CRISTINA CHEN STANZIOLA**  
Magistrada Sustanciadora



**LIC. MANUEL JOSÉ CALVO C.**  
Secretario General – Encargado

SECRETARÍA GENERAL DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA  
En Panamá a los 09 días del mes de febrero  
de 20 24 a las 8:25 de la mañana  
Notifico al Procurador de la Resolución anterior.

Exp. 127062-2023  
/ha



Firma del Notificado