

, 18 de julio de 1994.

Licenciado
JORGE ULLOA.
Director Ejecutivo del Instituto
Panameño de Comercio Exterior.
E. S. D.

Estimado Licenciado:

Nos complace brindar contestación a la Nota ASELEG No. 072, de 23 de mayo de los corrientes, a través de la cual solicita nuestra opinión en torno a rubros susceptibles de acogerse o no al incentivo fiscal que conlleva los llamados Certificados de Abono Tributario, comúnmente identificados con las siglas CAT.

Observamos que su solicitud viene acompañada del criterio jurídico de la Asesoría Legal de la entidad consultante; dictamen con el cual, en principio, coincidimos. Empero, ahora transcribiremos el cuestionamiento que nos fuera hecho:

"Los lingotes de aluminio clasifican o no para acogerse al incentivo fiscal denominado Certificado de Abono Tributario (CAT), que reconoce la Ley No. 2 de enero de 1991, reglamentada mediante Decreto Ejecutivo No. 5 de 8 de febrero de 1991."

Efectivamente, los prenombrados "certificados" constituyen un estímulo o incentivo otorgados por el fisco nacional, en miras a promover las exportaciones de bienes no tradicionales elaborados en nuestro país hacia el extranjero sobre la base o presupuesto de que los empresarios que decidan acogerse a este beneficio cumplan primero con una serie de requisitos establecidos por las Leyes y Reglamentos reguladores de este programa; y principalmente, que el llamado valor

agregado nacional que contengan dichos bienes exportables incidan positivamente en nuestro mercado mediante el acopio de divisas. De otro lado, el mercado local se aboca a la producción de bienes no generados anteriormente.

En este sentido el propio artículo 2 de la Ley 2 de 16 de enero de 1991, restablecedora de la vigencia de la Ley 108 de 1974, tal cual las modificaciones que sufriera ésta hasta la fecha de su restablecimiento; dispone que los "CAT" son instrumentos "...para fomentar las exportaciones no tradicionales de bienes producidos o elaborados total o parcialmente en Panamá."

Ahora bien, resulta importante a la presente consulta determinar cuáles son los bienes que excluye la Ley de la concepción de no tradicionales y, por tanto, que no son beneficiados por el comentado incentivo fiscal. De esta operación se desprende que el Artículo 2 de la Ley 108 de 1974 exceptúa, de entre muchos otros productos, en su literal r) a los "Minerales, metales y sus derivados"; coligiéndose así que los lingotes de aluminio quedan exceptuados del concepto exportaciones no tradicionales, ya que son metales, de lo que se deriva el que no puedan entrar dentro del supuesto de la Ley por ende del beneficio de los CAT.

Ciertamente que la solución o respuesta no es tan aparente, pese a inferirse claramente del texto de la norma legal, porque el Decreto Ejecutivo que reglamenta esta materia se traduce en otra interpretación que, a nuestro modo de ver, excede al marco de la Ley al incluir como susceptibles de beneficio por parte de los CAT, precisamente, a los metales que sufran una transformación industrial; cual es el caso del aluminio convertido en lingotes. Para nosotros esta permisibilidad del Decreto Ejecutivo No. 5, no es ni siquiera inferible del espíritu de la Ley, pues ésta claramente ha excluido a través del literal r) del Artículo 2 de la Ley 108 a dichos rubros.

Este Decreto reglamentario, no obstante lo antedicho, trata de encontrar su fundamento en el poder o potestad reglamentaria contemplada en el Artículo 179, No. 14 de la Carta Magna, que expresa:

"Artículo 179. Son atribuciones que ejerce el Presidente de la República con la participación del Ministro respectivo:

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

La atribución de que habla la norma fundamental en cabeza del Presidente de la República debe realizarse observando el texto, o bien, el espíritu de la Ley objeto de reglamentación, de allí que tal facultad se encuentre dentro de la conocida potestad reglamentaria reglada.

Este aspecto de la potestad reglamentaria es ampliamente debatida por la doctrina jusadministrativista; indicando algunos que los reglamentos así dictados tienen naturaleza legislativa, al punto que nitidamente pueden concebirse como Leyes materiales con alcance general. particularmente, la mencionada es una de las diferencias entre la ley y el Reglamento. En tanto las primeras pueden (y así lo son normalmente) ser plasmadas con alcance general "erga omnes", o inclusive individual; el segundo es regularmente de carácter general. En otro aspecto, la Ley siempre es formal, por emanar del organismo legislativo, observando un procedimiento predeterminado en la Constitución y la Ley.

Por su parte los Ministros de Estado, sin tener en su haber la potestad reglamentaria, participan conjuntamente con el Presidente de la República en la formación y perfeccionamiento del acto reglamentario, por razón de que a ellos compete, en la práctica, la ejecución de los mismos y por el mayor contacto en la percepción de las necesidades del servicio público.

Nos permitimos reproducir parte del contenido de la Vista Fiscal No. 371, de 12 de agosto del año pasado, en

Es claro que la potestad reglamentaria envuelve y exige una interpretación previa de la ley, para evaluar y así poder determinar su desarrollo y efectos, pero los reglamentos no pueden ampliar ni restringir las consecuencias lógicas de la ley, ni menos contrariar su sentido." (Subrayado del Despacho. Op cit., p. 328).

En el campo jurisprudencial, la Corte Suprema de Justicia, en sentencia de 18 de febrero de 1961, y que aparece en el Repertorio Jurídico de enero-diciembre de 1961, págs. 190-192, dejó sentado que:

"El reglamento no puede modificar la Ley, ni exceder en los términos de la reglamentación, de modo de que los decretos, resoluciones y órdenes deben estar sujetos al texto legal, porque si así no fuera llevará la tacha de invalidez. Quiere esto decir que la potestad reglamentaria es limitada y que en uso de ella todos los actos y el ejercicio de la autoridad están subordinados al mandato del legislador. De otro modo, habría desviación o abuso del poder de reglamentación." (Subrayado nuestro).

Más recientemente el Pleno de la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia ha dicho que los reglamentos, por su relación con las leyes pueden ser de tres clases en nuestro sistema jurídico, a saber: los de ejecución de las leyes, los autónomos y los de necesidad o de urgencia.

En atención a los primeros, mismos que nos interesa destacar, ha conceptuado la Sala:

"Los reglamentos de ejecución de las leyes a los que se refiere expresamente el numeral 14 del

artículo 179 de la Constitución, son aquellos dictados por el Presidente de la República y el Ministro respectivo para asegurar o facilitar el cumplimiento o aplicación de las leyes. Esta es la hipótesis tradicional y se trata de una actividad de la Administración Pública subordinada a la ley y con límites propios: no pueden alterar el texto ni el espíritu de la ley que reglamentan.

...

La potestad reglamentaria de las leyes posee una serie de límites que se derivan tanto del principio constitucional de "reserva de la ley" como de la naturaleza de los reglamentos, particularmente los reglamentos de ejecución de la ley, que se encuentran subordinados a ésta. Existen límites de carácter formal o de índole material. Los límites formales atañen entre otros, el respeto (sic) a las normas de superior jerarquía, sobre todo a la Constitución y a las leyes, según se prevé en el artículo 15 del Código Civil." (Sentencia de 21 de julio de 1993. Demanda de nulidad interpuesta contra algunos artículos del Decreto Ejecutivo 46, de 24 de febrero de 1992, emitido por el Presidente de la República y el Ministro de Gobierno y Justicia).

Luego de las necesarias precisiones anteriores se desprende que el Decreto Ejecutivo No. 5 de 8 de febrero de 1991, se extiende más allá de lo contemplado por la Ley al permitir que metales que sufran alguna transformación industrial producidos total o parcialmente en nuestro país puedan aplicar al beneficio de los Certificados de Abono Tributario; ésto contiene en ciernes posibles rasgos de ilegalidad, sin embargo dicha materia es competencia de la Sala Tercera de La Corte Suprema de Justicia.

Hay que añadir que en base a la presunción de legalidad que ampara a los actos administrativos; éstos

se aceptan como válidos hasta tanto no recaiga un pronunciamiento jurisdiccional sobre los mismos, lo cual obliga a aplicarlos. Tal figura jurídica encuentra asidero en nuestro derecho positivo a través del artículo 15 del Código Civil indicativo de que:

"Artículo 15. Las órdenes y demás actos ejecutivos del gobierno, expedidos en ejercicio de la potestad reglamentaria, tienen fuerza obligatoria, y serán aplicados mientras no sean contrarios a la Constitución o a las leyes."
(Subrayado nuestro).

Por todo lo señalado, coincidimos con la opinión vertida por la Asesoría Legal del Instituto Panameño de Comercio Exterior, en el sentido de que "...por mandato del citado artículo 1, numeral 4, párrafo 3 del Decreto Ejecutivo No. 5 de 1991, aquellos metales o desperdicios de metales que sean procesados en forma de lingotes deben ser considerados como de exportación no tradicional con derecho a CAT y recibir el mismo tratamiento que se le otorga a las exportaciones de los demás productos no tradicionales, pues los mismos sufren una transformación industrial al ser procesados en forma de lingotes."

Advertimos, sin embargo, que nuestro país no es un explotador ni productor significativo en cuanto al metal de aluminio se refiere; lo cual pone en entredicho una probable potencialidad como producto de exportación no tradicional beneficiario de los CAT (conforme al Decreto reglamentario). Ahora bien, ello no impediría que a través de actividades de reciclaje realizadas en nuestro país, se convirtiera o transformara el aluminio, como producto de desecho, en lingotes de aluminio.

Es más, la normativa que regula la materia que usted nos consulta, debe ser siempre interpretada con la cautela que evite sea desviada la intención del legislador, en otras palabras, que los objetivos del incentivo fiscal directos e indirectos, no sean desnaturalizados y conceder privilegios a actividades, por ejemplo, que conviertan a este país en un trampolín

para la reexportación de bienes que no son producidos dentro de sus fronteras, y no obstante, son beneficiados inadecuadamente por los CAT, con el consiguiente perjuicio para el erario nacional.

Lo dicho es un poco recordar la orientación contenida en la anterior opinión externada por este Despacho mediante la Nota N° C-5, de 7 de enero de 1994, relacionada con la calificación del oro transformado en joyería en el País; copia de la cual adjuntamos a esta respuesta.

En vías de finalizar, no podemos hacerlo sin dejar establecido que en atención a una especie de interpretación auténtica hecha por el Órgano Ejecutivo, se han definido una serie de términos, v. gr., chatarra, cítricos, minerales y metales; siendo que precisamente al definir este último vocablo citado, se establece un acápite a través del cual fue que se sobrepasó la voluntad de la Ley 108 de 1974.

Atentamente,

LICDO. DONATILO BALLESTEROS S.
PROCURADOR DE LA ADMINISTRACION.

17/ichdef.