

, 19 de noviembre de 1991.-

Sr. Licenciado
Zosimo Guardia Varela
Director General de la
Dirección de Aeronáutica Civil
E. S. D.-

Señor Director General:

Doy respuesta a su comunicación No. 451 -AJ-DG-DAC fechada el 17 de octubre del año en curso, en la cual se sirvió formularme consulta relativa a si "la Dirección de Aeronáutica Civil se encuentra exenta del pago del impuesto de importación, de acuerdo a lo dispuesto en el Decreto de Gabinete No. 13 de 22 de enero de 1969, Ley Especial por la cual se crea..."

Según lo que usted expresa en la referida comunicación, el Decreto in comento, dice su opinión-les exonera del pago "de impuestos, contribuciones, tasas, gravámenes o derechos de cualquier clase o denominación" incluyendo el impuesto de importación de las mercancías que se introduzcan al país.

A mi juicio, estimo que para fijarse un criterio sobre el particular se debe tomar en consideración de manera especial lo establecido en las normas jurídicas referentes al tema.

En primer lugar: Habría que señalar que la Aviación Civil en Panamá se reglamentó mediante Decreto Ley No. 19 de 8 de agosto de 1963, el cual fue reformado y modificado por el Decreto de Gabinete No. 13 de 22 de enero de 1969, que crea el organismo institucional denominado "Dirección de Aeronáutica Civil." En este Decreto el artículo 27 señala textualmente lo siguiente:

"La Dirección de Aeronáutica Civil estará exenta del pago de impuestos, contribuciones, tasas, gravámenes o derechos de cualquier clase o denominación."

Esta disposición es similar a la que ampara a casi todas las instituciones autónomas o semiautónomas del Estado, entre las cuales podemos mencionar el Artículo 4 de

la Ley 13 de 1973, relativa al Banco de Desarrollo Agropecuario, el Artículo 6 de la Ley 97 de 1960, relativa a la Caja de Seguro Social, el Artículo 67 de la Ley 11 de 1981, orgánica de la Universidad de Panamá, 1 el Artículo 64 del Decreto Ley 14 de 1954, aplicable a la Caja de Seguro Social; y otras.

Ello ha hecho suponer a la Dirección de Aeronáutica Civil que confrontando esta norma con el artículo 535 del Código Fiscal modificado en su ordinal 1º y derogado en sus ordinales 2 y 3 por la Ley 1 de 1985, se exonera del impuesto de importación de mercancías a la Institución.

En segundo lugar: El Artículo 535 del Código Fiscal, modificado por la Ley 1 de 1985, expresa en su tenor literal lo siguiente:

"ARTICULO 535: No estarán sujetos al impuesto de importación las mercancías que se hallen en uno o más de los casos siguientes:

"1) Las importaciones que realice el Estado para la adquisición de alimentos, medicinas, equipo deportivo, hospitalario, de laboratorio y similares, material didáctico para el uso de sus centros docentes, al igual que las donaciones que reciba el Estado, los Municipios y las Juntas Comunales."

.....30.....

.....30.....

4º Las que sean importadas por los Agentes diplomáticos para su uso personal y conforme a los Tratados y reglas de derecho internacional;

5º Las que sean importadas por personas naturales o jurídicas que estén exentas del impuesto, en virtud de contrato o de leyes especiales;

6º Las comprendidas en las exenciones de los Tratados vigentes;

7º Las que se enumeran como exentas en las Leyes arancelarias y en Leyes especiales.."

Al analizar esta Ley donde se modifican algunas disposiciones del Código Fiscal y se toman otras medidas fiscales", se reforma el impuesto que grava a los bancos, se instituye un impuesto aplicable a los servicios prestados por las agencias navieras, otro que grava a las empresas de seguros, se aumentan los derechos por los servicios prestados por el Registro Público, se aumenta la tasa única aplicable a las sociedades anónimas, se grava el impuesto de timbre a través del papel sellado, y se adoptan otras medidas de carácter tributario, que incluyen la modificación del ordinal 1º del artículo 535 del Código Fiscal y la derogación de los ordinales 2 y 3 de éste.

Esta última reforma legislativa implicó la eliminación de las exoneraciones del pago del impuesto de importación que amparaba a las instituciones autónomas y semiautónomas del Estado, a los Municipios y Asociaciones de Municipios, al igual que al propio Estado. En este último caso se limita la exoneración a aquellas importaciones de "alimentos, medicinas, equipo deportivo, hospitalario, de laboratorio y similares, material didáctico para el uso de sus centros docentes al igual que las donaciones que reciba el Estado, los Municipios y las Juntas Comunales."

Lo anterior constituye igualmente un nuevo régimen integral sobre exoneraciones en materia de impuesto de importación aplicable a todas las entidades estatales, que en mi opinión, implica la modificación de todas las normas anteriores sobre la materia, incluyendo de manera especial las relativas a las entidades estatales. Es oportuno señalar a este efecto el artículo 36 del Código Civil el cual establece lo siguiente:

"Estímase insubsistente una disposición legal por declaración expresa del Legislador o por incompatibilidad con disposiciones especiales posteriores, o por existir una nueva ley que regule íntegramente la materia a que la anterior disposición se refería."

Es evidente que las normas especiales anteriores a la Ley 1 de 1985, que de manera general exoneraban de tributos fiscales a las entidades autónomas y municipales, no solamente resultan incompatibles con el artículo 14 de la Ley 1 de 1985, sino que han resultado modificadas en forma expresa por lo establecido en el artículo 16 de la misma, que derogó los ordinales 2 y 3 del artículo 535 del Código Fiscal, al

crear un régimen diferente en la materia analizada.

Por todo lo anterior, es nuestro criterio que la Dirección de Aeronáutica Civil, al igual que el resto de las entidades autónomas, semiautónomas y municipales deberán pagar el impuesto de importación, en conformidad con lo establecido en la referida Ley 1 de 1965.

Resulta oportuno indicar que, conforme al Artículo 7 del Decreto de Gabinete 109 de 1970, corresponde al Director General de Ingresos, "la función de fijar el criterio de interpretación de las normas tributarias, por medio de resoluciones, cuando las circunstancias así lo exijan. Dichas normas serán obligatorias a los quince (15) días hábiles de su publicación en la Gaceta Oficial, siempre que cuando, dentro de igual término no sean recurridas ante el Órgano Ejecutivo por conducto del Ministerio de Hacienda y Tesoro, en cuyo caso el Ejecutivo fijará el criterio definitivo.

En consecuencia, según esta norma, debe ser el referido funcionario quien fija el criterio interpretativo que en definitiva debe aplicarse sobre el punto consultado.

En las espera de haber satisfecho la solicitud del Sr. Ror Director General, le reitero mi consideración y aprecio.

LIC. DONATILO PALLESTEROS S.
PROCURADOR DE LA ADMINISTRACION.

BB/DSS:ichf.