

29 de agosto de 1995

Artículo 4: Al momento de la  
 Doctor JUAN RAMON PORRAS, Gerente General del Instituto Nacional de Telecomunicaciones, S.A. los activos  
 E. S. y D. obligaciones del INTEL,

Señor Gerente General:

Mediante Nota s/n, calendada 6 de julio de 1995, el Despacho a su digno cargo nos elevó una Consulta relacionada con: "la necesidad o no de exigir timbres fiscales y paz y salvo nacional en las contrataciones de bienes y servicios que celebre el INTEL, S.A., mientras el Gobierno de la República de Panamá sea el titular del cien por ciento (100%) de las acciones de esta sociedad anónima."

En primera instancia, es nuestro deber aclarar, bajo qué régimen legal se rige el Instituto Nacional de Telecomunicaciones, S.A., mientras la República de Panamá, sea el titular del cien por ciento (100%) de las acciones de esta sociedad anónima.

Por medio de la Ley N°5 de 9 de febrero de 1995, la Asamblea Legislativa aprobó la reestructuración del Instituto Nacional de Telecomunicaciones, convirtiéndolo en una sociedad anónima. Sobre el particular los artículos 1°, 36 y 4 de esa Ley señalan:

"Artículo 1: Para los efectos de esta Ley, se entiende por proceso de reestructuración, la conversión del Instituto Nacional de Telecomunicaciones, en adelante denominado INTEL, en una sociedad anónima y la posterior venta, por parte del Estado, de acciones que compongan el capital social de esta sociedad, de conformidad con la presente Ley." (El subrayado es nuestro).

"Artículo 4: Al momento de la inscripción del INTEL, S.A., los activos y pasivos del INTEL, pasarán, por ministerio de la presente Ley, al INTEL, S.A.

A la fecha de la transferencia al INTEL, S.A., de todos los activos, derechos, pasivos y obligaciones del INTEL, aquella sociedad emitirá como compensación, acciones a favor del Estado que representen el ciento por ciento (100%) del capital social accionario del INTEL, S.A. La totalidad de las acciones se emitirán sin valor nominal a favor del Gobierno de la República de Panamá."

"Artículo 36: A partir de la fecha de transferencia de todos los activos y pasivos del INTEL, al INTEL S.A., quedarán derogadas la Ley 80 de 1973, la Ley 36 de 1975, la Ley 6 de 1977, la Ley 2 de 1979 y la Ley 79 de 1973."  
(Subrayado nuestro).

A pesar de que este ente estatal se convirtió en una sociedad anónima, en la actualidad el mismo continúa manteniendo su carácter de empresa de derecho público, en virtud de lo dispuesto en el artículo 2 ibidem que preceptúa:

En virtud de lo anteriormente expresado, mucho agradeceríamos se

"Artículo 2: Se autoriza al Ministro de Hacienda y Tesoro y al Gerente General del INTEL para que constituyan una sociedad anónima que se denominará 'INSTITUTO NACIONAL DE TELECOMUNICACIONES, S.A., (INTEL, S.A.,)' la cual estará sujeta a los requisitos y trámites del Código Fiscal y a la fiscalización de la Contraloría General de la República, mientras el Estado sea el propietario del ciento por ciento (100%) de las acciones del INTEL, S.A.,"  
(El subrayado es nuestro).

En el artículo I del Código Fiscal, encontramos disposiciones relativas al Impuesto de Timbres; así mismo, bajo el Capítulo III del mismo Título se consagran los artículos relativos al valor de las estampillas y que procedemos a citar, para mayor ilustración, según se ve a continuación:

Rearfirma lo antes señalado, el artículo 33 de la Ley en comento señala lo siguiente:

"Artículo 33: Mientras el Estado mantenga el ciento por ciento (100%) de las acciones del INTEL, S.A., se aplicará el artículo 74 del Código Fiscal. El INTEL, S.A., se regirá por las normas de derecho privado, luego que el sector privado adquiera acciones de esta empresa." (El subrayado es nuestro).

De las normas transcritas, se infiere claramente que el INTEL, S.A., se rige por las normas de Derecho Público, mientras no se vendan el 49% son aplicables los instrumentos jurídicos que le rigen para las entidades públicas, específicamente el Código Fiscal.

Luego de estas aclaraciones, procedemos a darle respuesta a lo consultado:

"Artículo 972: En virtud de lo anteriormente expresado, mucho agradeceríamos se sirva emitir la opinión legal de la Procuraduría de la Administración, sobre la necesidad o no de exigir timbres fiscales y paz y salvo nacional en las contrataciones de bienes y servicios que celebre el INTEL, S.A., mientras el Gobierno de la República de Panamá sea el titular de cien por ciento (100%) de las acciones de esta sociedad anónima."

Bajo el Título VIII, Capítulo I del Código Fiscal, encontramos las disposiciones relativas al Impuesto de Timbres; así mismo, bajo el Capítulo III del mismo Título se consagran los artículos relativos al valor de las estampillas y que procedemos a citar, para mayor ilustración:

- "Artículo 964. -- Llevarán estampillas por valor de un centésimo de balboa: ...";
- "Artículo 965. -- Llevarán estampillas por valor de dos centésimos de balboa: ...";
- "Artículo 966. -- Llevarán estampillas por valor de cinco centésimos de balboa: ...";
- "Artículo 967: Llevarán estampillas por valor de diez centésimos de balboa: ...";
- "Artículo 968. -- Llevarán estampillas por valor de veinte centésimos de balboa: ...";
- "Artículo 969. -- Llevarán estampillas por valor de cincuenta centésimos de balboa: ...";
- "Artículo 970. -- Llevarán estampillas por valor de dos balboas: ...";
- "Artículo 971. -- Llevarán estampillas por valor de veinte balboas: ...";
- "Artículo 972: -- Llevarán estampillas por valor de diez balboas: ...";

Las normas anteriormente citadas, contemplan todos los supuestos legalmente establecidos para el pago de impuestos en concepto de estampillas, no obstante y seguidamente, observaremos el artículo 973 del mismo cuerpo legal, el cual establece los actos que no causarán impuestos:

- "Artículo 973: No causarán impuesto:
  - 1º Las diligencias o actas de posesión de que se deje constancia en los libros de las corporaciones públicas;
  - 2º Las actas de posesión de empleados cuyo sueldo mensual no exceda de cincuenta balboas y las de los que no devengan sueldo alguno;

- 3º Las cuentas y órdenes de pago cuyo valor no exceda de diez balboas;
- 4º Las cuentas de los empleados públicos para el cobro de sus sueldos, gastos de representación, viáticos y demás remuneraciones a que tengan derecho, cualquiera que sea su valor;
- 5º Los recibos que den los Bancos por depósitos de cualquier clase y los recibos por pagos parciales o totales de préstamos que hayan satisfecho el Impuesto de Timbre;
- 6º Las nóminas o cuentas que se presenten para cobrar raciones para presos que deben ser conducidos de un lugar a otro y para sus conductores;
- 7º Los actos o contratos sujetos al uso de papel sellado siempre que el valor del papel sellado usado sea igual o mayor que el del impuesto que hubieran de pagar mediante estampillas. Si el impuesto pagadero en estampillas fuera mayor que el valor del sellado usado, deberá pagarse mediante estampillas la diferencia'.
- 8º Los actos, contratos, documentos u obligación que estén sujetos al pago de derechos de registro, siempre que el valor de tales derechos de registro sea igual o mayor que el del impuesto que hubieran de pagar mediante estampillas. Si el impuesto pagadero en estampillas fuera mayor que el valor que hubieran pagado por derechos de registro, deberá pagarse mediante estampillas la diferencia'.
- 9º Los endosos o traspasos, cancelaciones, finiquitos o anotaciones similares que se pongan al pie de los certificados de acciones, contratos, obligaciones, pagarés y otros documentos negociables o no negociables;

10º Los bonos y certificados de acciones emitidos por personas jurídicas, nacionales o extranjeras;

11º Los documentos negociables expedidos para garantizar el contrato principal que ya hubiere satisfecho el Impuesto de Timbre. Los documentos así expedidos en su totalidad no podrán ser por un valor mayor al monto del documento principal que garantizan y deberán referirse al él. Esta anotación no les hará perder su negociabilidad;

12º Los recibos o constancias de entregas parciales o totales de mercancías o servicios que se originen ya sea en una factura o ya en un contrato, siempre que estos últimos expresen el precio total de las mercancías o servicios y que los mismos hayan satisfecho el impuesto;

13º Los documentos en que consten pedidos de mercancías o servicios y siempre que los mismos no hagan las veces de factura o contrato;

14º Los documentos en que conste únicamente la entrega de un bien mueble para ser reparado o modificado o ser objeto de cualquier otro tipo de servicio, siempre que no haga las veces de factura del servicio prestado;

15º Los documentos en que se hagan constar ventas con carácter de prueba o demostración, mientras no lleguen a consumarse;

16º Los documentos que expresan opciones de compra o promesas de compra-venta;

17º Cualquier documento cuya función se limite exclusivamente a efectuar gestiones de cobro tales como notas y cartas de cobro;

administración;

18º Los documentos cuya función es exclusivamente la de reflejar los estados de la cuenta a una fecha determinada; bancos;

19º Cualquier otro documento en el cual únicamente conste un acto o actos que no creen, extingan, modifiquen o transfieran obligaciones o derechos existentes entre dos o más personas naturales o jurídicas, como formularios y registros de contabilidad de carácter interno exclusivamente. Se entiende por tales aquellos documentos cuya única función sea la de contabilizar internamente operaciones efectuadas;

20º Los documentos que versen sobre asuntos o negocios que no produzcan renta de fuente panameña, según se define en el artículo 694 de este Código, a menos que tales documentos deban utilizarse ante los tribunales o autoridades administrativas de la República, en cuyo caso deberán adherirse las estampillas correspondientes al hacer tal uso de ellos;

21º Los documentos en que consten únicamente prórrogas de contratos u obligaciones sin que se varíen los restantes términos y condiciones, sin perjuicio de lo establecido en el numeral 8º de este artículo;

22º La cancelación de letras y cheques bancarios siempre que consten en el mismo documento;

23º Los cheques viajeros que se expidan dentro del territorio nacional pero que se negocian en el exterior;

24º Las transferencias bancarias ya sean cablegráficas o postales y la compra de giros o cheques de administración;

bienes y servicios de los siguientes;

25º Los créditos de contingencia requeridos por la legislación bancaria y las cartas de crédito que expidan los bancos;

26º Los asuntos en que tengan interés directo la Nación, los Municipios, las Asociaciones de Municipios, los establecimientos de educación, de Asistencia Social o de Seguridad Pública, siempre que la ejecución sea en su exclusivo beneficio; y

27º Todo lo exceptuado por leyes especiales.

28º Los actos o contratos que deben documentarse por virtud del Parágrafo 13º del artículo 1057- y sobre el Impuesto a la Transferencia de Bienes Corporales Muebles.

Se exceptúan de esta disposición los timbres que se causen en las operaciones sujetas al régimen aduanero incluyendo los establecidos en el Parágrafo 2º de la Ley N° 2 de 7 de diciembre de 1972.

En consecuencia, quedan derogados o modificados los siguientes artículos del Código Fiscal, así: 964, numeral 6, sobre recibos; 966, Parágrafo 1º sobre facturas de ventas al por mayor; 967, numeral 2º y Parágrafo de dicho artículo en cuanto a actos, contratos, facturas de ventas de bienes corporales y permutas de estos mismos bienes.

De la transcripción de los artículos anteriores, se colige que sólo resulta posible que el INTEL, S.A., pueda ser exonerado del pago de timbres fiscales en las contrataciones que lleve a cabo con particulares, cuando la nación tenga interés en ello y así lo reconozcan expresamente sus personeros del Gobierno Central, con base a lo dispuesto en el artículo 973, numeral 26 del Código Fiscal. Los procedimientos que se utilizarán para la contratación de bienes y servicios serán los siguientes;



Tal y como lo señala el artículo 33, de la Ley N°5 de febrero de 1995, mientras el Estado mantenga el 100% de las acciones del INTEL, S.A., esta empresa estara sujeta por mandato del numeral 2 del artículo 276 de la Constitución Nacional, al control que ejerce la Contraloría General de la República. Dicho numeral es del tenor siguiente:

"Artículo 276: Son funciones de la Contraloría General de la República, además de las que señala la Ley, las siguientes:

1. ... control que se extiende a todos los actos de manejo
2. Fiscalizar, regular y controlar todos los actos de manejo de fondos y otros bienes públicos, a fin de que se realicen con corrección y según lo establecido en la Ley.

La Contraloría determinará los casos en que ejercerá tanto el control previo como el posterior sobre los actos de manejo, así como aquéllos en que sólo ejercerá este último ..."

Es importante destacar, lo señalado en la resolución de Gabinete N°117 de 26 de abril de 1995 -por la cual deja sin efecto la Resolución de Gabinete N°47-95 de 3 de marzo de 1995 y se otorga concepto favorable a los nuevos Principios y Normas para la Contratación de Bienes y Servicios por el Instituto Nacional de Telecomunicaciones, S.A., (INTEL, S.A.), específicamente lo preceptuado en el artículo 2, numeral 3, punto 3.7, que nos dice:

"Artículo 2: Otorgar concepto favorable a los PRINCIPIOS Y NORMAS PARA LA CONTRATACION DE BIENES Y SERVICIOS POR EL INSTITUTO DE TELECOMUNICACIONES, S.A., (INTEL, S.A.).

3. Los procedimientos que se utilizarán para la contratación de bienes y servicios serán, los siguientes;

3.7. Mientras el Estado sea titular del ciento por ciento (100%) de las acciones de INTEL, S.A., esta sociedad quedará sujeta al control y fiscalización de la Contraloría General de la República, que la ejercerá con sujeción a la Constitución y a su ley orgánica."

No hay duda entonces que la Contraloría General de la República está dotada constitucionalmente y legalmente del poder fiscalizador para el manejo del patrimonio estatal del INTEL, S.A.; control que se extiende a todos los actos de manejo de fondos y otros bienes públicos.

La otra posibilidad para poder que el INTEL, S.A., fuese exonerado de los timbres fiscales correspondientes a una contratación de bienes y servicios, es que dicha contratación sea sometido a la aprobación de los Honorables Miembros de la Asamblea Legislativa.

La Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, en Sentencia de 6 de octubre de 1994 se refirió al Impuesto de Timbre causado por Contrato aprobado mediante ley, en los siguientes términos:

"EL IMPUESTO DE TIMBRE CAUSADO POR EL CONTRATO-LEY ENTRE REFINERIA PANAMA Y EL ESTADO. El impuesto de timbre, pero conforme estipulado en el contrato-Ley, En este orden de ideas es preciso indicar que el Título VIII del Libro Primero del Código Fiscal regula la normativa general aplicable al impuesto de Timbre, el cual puede hacerse efectivo mediante el papel sellado, estampillas y boletos, timbres, según sea el caso. Específicamente, en cuanto al uso de estampillas, los artículos 963 al 981 han establecido qué tipo de documentación requiere su utilización, aplicándose de manera general a las contrataciones, el impuesto contenido en el artículo 967 del Código Fiscal. Esta norma sin embargo, está revestida de un carácter de generalidad, puesto

que el artículo 973 del mismo cuerpo legal establece en su numeral 27<sup>o</sup> que no causará el impuesto de timbre todo lo que se exceptúe una ley especial.

Partiendo de esta premisa, debemos señalar que el contrato-ley 8935 incorporó la serie de cláusulas especialísimas, que, por un lado, le concedían ciertas exoneraciones y beneficios fiscales a la sociedad contratante, y que, por otro lado, introducía cláusulas de carácter exorbitante, evidenciando la naturaleza administrativa del contrato suscrito.

Se exceptuaba de manera explícita de tales exoneraciones, entre otros, el pago del impuesto de timbre, tal como se observa en la cláusula décimo novena (ordinal f) del contrato-ley, que por tanto debía cancelarse al Estado. Sin embargo, la cláusula trigésima novena del contrato establece textualmente:

'TRIGESIMA NOVENA. El presente contrato entrará en vigor a partir de la vigencia de la ley que apruebe su celebración y el mismo causará el pago de la suma de B/.1,000.00 en concepto de impuesto de timbres, que correrán por cuenta de la EMPRESA.'

Del texto transcrito se desprende de manera palmaria la determinación del estado de que se cancelará el impuesto de timbre, pero conforme quedaba estipulado en el contrato-ley, determinándose que el impuesto causado tenía un monto total de B/.1,000.00.

Si la estipulación antes comentada se analiza a la luz de la cláusula (trigésima) sexta del referido contrato-ley, no cabe duda de que la voluntad del Estado está encaminada a sentar las pautas para la relación contractual individualizada, donde el contrato se convierte en la ley formal entre las partes, y cuyas estipulaciones se aplican con prioridad a cualquier otra disposición con rango de Ley.

Así, la cláusula antes comentada ha establecido, en su posición, el demandante ha vertido ciertas ideas relativas a la naturaleza de las cláusulas contractuales, señalando que es

la Ley general la que debe aplicarse en este caso y que el presente contrato será la norma legal entre las partes y el mismo se regirá por las leyes actualmente en vigor y que rijan en el futuro en la República de Panamá que le sean aplicables, excepto en la medida en que tales leyes o disposiciones legales le sean contrarias o sean inconsistentes o incompatibles con este contrato...

En este sentido, al Señor Ministro de Hacienda y Tesoro la rendir su informe explicativo de actuación señaló: fue que

'En relación a la cuantía del impuesto de timbre causado por razón de la celebración del acuerdo el Jurídic Superior antes comentado, es menester destacar que se impone la aplicación de lo contenido en la cláusula trigésimo novena del mismo, y no lo dispuesto en el inciso 2º del artículo 967 del Código Fiscal, toda vez que, de acuerdo con las reglas de la hermenéutica legal indicadas en el artículo 14 del Código Civil, la disposición que fija en mil balboas (B/.1,000.00) el impuesto de timbre, contenida en la cláusula trigésimo novena, tiene aplicación preferente por ser relativa a un asunto especial o particular y su expedición es posterior a lo contenido en el inciso 2º del citado artículo 967 de la República, y

En su exposición, el demandante ha vertido ciertas ideas relativas a la naturaleza de las cláusulas contractuales, señalando que es aplicable en este caso y no lo

DE FLETCHER.  
CONTRACCIONES.

29 de agosto de 1994

la Ley general la que debe aplicarse en este caso y no lo dispuesto en el contrato suscrito, y que así quedó evidenciado en la resolución de 24 de mayo de 1994 proferida por el Pleno de la Corte Suprema, no admitir la advertencia de inconstitucionalidad presentada por el demandante en relación a una de las cláusulas del contrato, indicando que no puede advertirse en el Contrato-Ley la inconstitucionalidad de una cláusula contractual. La Ley modificada de 1984, artículo 15 de la Esta Sala observa, que el Pleno de la Corte en aplicación a lo dispuesto en el artículo 203 de la Constitución Nacional, señaló al advertiente que 'las cláusulas contractuales no forman parte de la categoría normativa, legal y reglamentaria, a la que el Estatuto Superior reconoce la virtud de generar este proceso constitucional, toda vez que no integran el elenco de disposiciones susceptibles de ser utilizadas y para el perfeccionamiento del acto jurisdiccional que decide la pretensión...'

La Sala Tercera es del criterio de que el Estado convino los términos de la contratación, incluyendo cláusulas de aplicación especial para la relación contractual; lo pactado tenía que ser respetado, y por ende, el impuesto que se causaría era el contemplado en el contrato, que fuere aprobado mediante Ley de la República, y que sería la norma legal aplicable entre las partes con

LICDA. ALMA MONTENEGRO DE FLETCHER.  
 PROCURADORA DE LA ADMINISTRACION.

, 29 de agosto de 1995.

Profesor  
MARCOS A. BARRAS  
Director de la Oficina Provincial de Chiriquí  
Ministerio de Planificación y Política Económica.  
E. B.  
Señor Director

preeminencia a cualquier otra disposición de carácter legal que fuese contraria e incompatible, como sería el caso del artículo 967. El contrato administrativo, y en particular el examinado en este caso, es una especie dentro del género contrato, cuya especificidad está dada por la singularidad de sus elementos, caracteres y efectos; en suma, por su régimen jurídico propio.

Sin duda, su Contrato-Ley, puede 4 de agosto de 1995, por modificar la Ley en cuanto a que no pueda o no aplicar la Ley modificada artículo 16 de la Ley N°103 al contrato, tal como lo dispone el artículo 16 de la Ley N°103 de 1984, "Por la cual se declara inconstitucional el artículo 225 de la Constitución Política de 1992, en lo que respecta a las fuentes de ingresos ilegales por pertenencia a la graduación de las que pueden ser jerarquizadas, la Ley, máxime cuando el propio contrato-Ley establece que

En reprobación de lo dispuesto en él, en caso de existir disposiciones legales que sean contrarias." al Presidente de la Junta Comunal de Monte Lirio, Distrito de Río Sereno, Provincia de Chiriquí, en la que se abalanzan cuestionamientos similares a los actualmente

Bajo este tipo de Contrato-Ley, lo que se persigue es asegurar o proteger intereses especialmente de carácter económico, y mantener las condiciones tributarias aceptadas libremente por el propio Estado y aceptar luego constituidas mediante Ley.

Concluimos señalando para que las contrataciones de bienes y servicios a que se refiere el INTEL S.A. sean eficientes y ajustadas a las leyes, deberán reunir los requerimientos formales para su validez, en el caso específico de la manifestación de voluntad contractual del Estado.

Esperando haber satisfecho su solicitud, le reitero mi aprecio y consideración distinguida,

Atentamente,

LICDA. ALMA MONTENEGRO DE FLETCHER  
PROCURADORA DE LA ADMINISTRACION

LICDA. ALMA MONTENEGRO DE FLETCHER.  
PROCURADORA DE LA ADMINISTRACION.

AMdeF/23/ech.

AMFY14/ocr.