

Nota de la Editora. La interpretación de normas de exención tributaria. Por A. Noboa Pagán.

El régimen fiscal establecido en la Ley No. 28-01 sobre incentivo a la zona fronteriza luego de su modificación (o ley de interpretación, como alega su motivación introductoria), contenida en la Ley No. 236-05, deja sin efecto muchos de sus beneficios fiscales originales concedidos al inversionista. Sin previo agotamiento de al menos, de un ejercicio de desmonte gradual o compensación económica indemnizatoria, se produjo un brusco cambio en la legislación ocasionando severas lesiones a titulares de derechos previamente adquiridos. Actualmente, al menos dos tribunales han sido apoderados de demandas, que requieren una correcta interpretación de la norma tributaria aplicable para las empresas instaladas en la frontera al amparo de ese programa legislativo. Asimismo, la interpretación de la norma tributaria en cuestión, presente un desafío para la propia autoridad tributaria, también apoderada para conocer un recurso gracioso sobre el particular.

El Derecho Tributario es una rama jurídica con *autonomía calificadora* para el examen de los hechos a través de sus propias estructuras jurídicas. Al tiempo, es una norma jurídica ordinaria, su régimen no ataca la libertad ni el patrimonio de los individuos. Parte de un supuesto normativizado que permite ciertos aprestos a favor del interés colectivo, siempre y cuando estos sean convenidos mediante esquemas y categorías jurídicas pre-establecidas en la ley y respetuosas del orden constitucional.

La discusión sobre la inconstitucionalidad de la Ley No. 236-05, en especial, en lo

relativo a la capacidad contributiva de empresas establecidas al amparo del programa de incentivo positivado por la Ley No. 28-01 y su reglamentación, junto a la salvaguarda constitucional garante de la *seguridad jurídica* y *protección de la confianza*, en el caso, a un legítimo derecho de retorno de inversión y leal competencia, elementos ambos del *derecho fundamental a la libre empresa*; así como al carácter expropiatorio de la exigencia del pago de tributos que reúnan los elementos básicos de legalidad, como de constitucionalidad, ameritan un cauteloso rigor del análisis de la norma tributaria dominicana aplicable en el caso.

El reconocimiento de lo singular y lo ordinario en el examen de la norma tributaria, permite superar viejos errores en su interpretación, tales como la falta de flexibilización en su interpretación, para ver además de su letra, su finalidad; la interpretación por exceso o defecto, es decir, tanto el *in dubio pro contribuyente*, como el *in dubio pro fisco*, considerados hoy día aproximaciones erróneas; y la más común y errada tendencia de interpretar las obligaciones tributarias directamente desde la teoría general de las obligaciones del Derecho Civil, sin tomar en cuenta razonamientos específicos que predefinen la existencia de una norma de imposición, o bien en este caso, de exención.

Desde que VANONI, tributarista italiano del pasado siglo, determinó la singularidad de la norma tributaria, visto los conocimientos hacendísticos que implica el desentrañamiento del contenido económico de la norma tributaria, el resto de los esquemas y categoría del Derecho Común, solo mantienen un carácter accesorio, para admitir al Derecho Tributario, dentro del universalidad del derecho positivo y en

especial del Derecho Público Económico. Oportuno es destacar entonces que un tema de Hacienda de interés permanente para una economía dependiente como la dominicana, es la atracción y mantenimiento de los flujos de inversión, que reclama como primer requisito un clima y salvaguardas concretas de *seguridad jurídica*. Esta necesidad específica de las finanzas públicas dominicanas amerita que los jueces intérpretes en los casos en cuestión, adentren en su ejercicio hermenéutico, una consideración seria, jurídica y concreta de ese aspecto hacendístico, en el universo jurídico del derecho positivo a su disposición. Es decir, cómo y cuanto el cambio legislativo afecta ese fundamental aspecto.

La adecuada comprensión de la dimensión de la materia fiscal, ha permitido a la jurisprudencia solucionar problemas puntuales en la labor de interpretación de la norma, en casos tales como el caso de los Mejillones, donde la Suprema Corte de Justicia de España, esclareció que una diferenciación científica entre peces y mariscos alegada por el contribuyente, para eludir ciertos compromisos fiscales, no era admisible, toda vez que la norma tributaria, al utilizar cualquier acepción, lo hace en el sentido vulgar del término, sin que deba suponerse un conocimiento especializado del legislador sobre el mismo. Más adelante la Corte de Cataluña, en una interpretación accesoria sobre hechos similares opinó, que siendo el rubro un producto de primera necesidad, base imponible de la norma tributaria, la diferenciación aspirada por el contribuyente no tenía fundamento.

Más delicado aún resulta el caso de las normas tributarias que establecen exenciones o beneficios fiscales, pues la tendencia a interpretación extra-jurídicas,

restrictivas o de estricta imposición de materia civil, son errores recurrentes. De acuerdo con Eusebio GONZALEZ GARCIA, catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Salamanca, las leyes tributarias que establecen exenciones, no son excepciones respecto de las normas de imposición. En su caso, tan normal y ordinaria es la norma que grave donde existe capacidad económica para contribuir a los gastos públicos, como la bonificadora o la de exención, que grava menos o no grava, porque existen las circunstancias fiscales o extrafiscales legalmente previstas al efecto, señala el autor. Es penoso que la ley No. 236-05 no esclareciera en su contenido las circunstancias fiscales o extrafiscales que justifican su aparición, sin reparar sus autores en el severo daño que tal abrupto cambio en la legislación ordinaria entraña en detrimento de nuestro Estado de Derecho, erigido a partir del pilar de la seguridad jurídica, entre otros aspectos jurídicos básicos.

En su obra *La interpretación de las normas tributarias*, el profesor GONZALEZ GARCIA explica que tan normal, común y ordinaria es, en su caso, la norma de imposición, cuando hay capacidad contributiva, como norma, común y ordinaria es, en el suyo la norma de exención, cuando no hay capacidad contributiva gravable. Lo normal es contribuir cuando se tiene capacidad contributiva e igualmente normal es no contribuir cuando no se tiene. Es lógico y comprensible entender que desde su formulación, la Ley No. 28-01, parte de la premisa de que las empresas a instalarse en esa parte encarecida del territorio nacional, están en desventajosa posición productiva y competitiva, necesitaban del impulso de la exención.

Esta afirmación fácilmente inteligible respecto a las exenciones fiscales, esto es, las que operan en con base en la ausencia de la capacidad contributiva gravable, es perfectamente trasladable a las exenciones extrafiscales, porque a estas alturas ya casi nadie discute que existen en el ordenamiento, al lado de la justicia fiscal, otros valores dignos de protección, señala el tributarista español. En el caso de nuestro análisis, la causa extrafiscal en cuestión, queda completada por un esquema jurídico que lo integra, junto a la *cláusula de progreso*, del artículo 7 de nuestra Constitución declara que el desarrollo de la zona fronteriza es una prioridad. No se trata de simple apreciación de hecho. Existen en el derecho positivo dominicano instrucción e infraestructura que habilitan las facultades ejercidas por el legislador en la Ley No. 28-01 y que fueron respetadas en el proceso de su formación, más desconocidas por la modificación posterior.

Sin embargo, apenas empezamos a redescubrir en RD la justa dimensión de la norma tributaria. Como explica GONZALEZ GARCIA, aparece un error bastante extendido, consistente en sostener que como el fin de la norma tributaria es la recaudación, las exenciones deben interpretarse restrictivamente. Ello no es correcto. Pues quienes así piensan partes de una premisa falsa. El fin de una norma tributaria no es pura recaudación, sino que el fin de la norma de imposición es la recaudación, pero basada en la capacidad contributiva de las personas llamadas a satisfacer los tributos. La capacidad contributiva de las empresas estimuladas e invitadas por el legislador dominicano a invertir en la zona rural de menor ingreso *per capita* de nuestro país, es lo que

justifica su régimen de liberación de ciertas cargas fiscales.

El fin de la norma tributaria no es cobrar impuestos donde no hay capacidad contributiva. Es improcedente jurídicamente alegar *competencia desleal* por disfrutarse de ciertas exenciones fiscales, cuando para accederlas, sobre todo en la fase inicial de inversión en un proyecto industrial, es comprobable que mucho más alto el costo que el inversionista de la frontera pone en riesgo que aquel en zona metropolitana próximo a infraestructuras viales, de telecomunicaciones, portuarias y aeroportuarias, para no mencionar al mercado de consumidores e insumos. Consiguientemente, y así señala el citado autor, la capacidad contributiva es eje y norte de toda labor interpretativa, está en el fin mismo de la norma que ordena a contribuir cuando hay capacidad contributiva, y no contribuir cuando no la hay. Es decir que la capacidad contributiva, entendida en sus dos sentidos, positivo y negativo, fundamenta el hecho de contribuir y sirve, en su caso, de medida de imposición.

Por ello es tan importante que el principio de capacidad contributiva esté presente a todo largo del proceso interpretativo, y no sólo en la configuración del hecho imponible. En tal sentido, no bastará al juez competente apoderado para conocer sobre la inconstitucionalidad de la Ley No. 236-05, apreciar el modo en que la capacidad contributiva debe presidir la configuración del hecho imponible y todo el proceso interpretativo que pueda generarse de su aplicación, desde la determinación de la base y el tipo, según se establece en el Código Tributario, sino que además debe llegar hasta el resultado final, que es la cuota a pagar por el sujeto pasivo y el

agravio de su retiro intempestivo, elaboración que podrá hilvanar con la estimación de las normas constitucionales relevantes, previamente citadas, referentes a la seguridad jurídica, protección de la confianza legítima, libre empresa, derecho de propiedad, capacidad contributiva de los contribuyentes, régimen jurídico de las exenciones fiscales y cláusula de progreso de la zona fronteriza.

Esperamos que los jueces dominicanos, como viene haciendo la justicia española, asistan al Fisco respecto de la adecuada interpretación de las normas tributarias aplicables en estos casos.

Salud. Someten a la Cámara de Diputados proyecto de ley que regula los procesos legales contra los profesionales de la salud. Por B. Roa Mateo.

Fue sometido a la Cámara de Diputados, el proyecto de ley que establece un marco regulatorio para las demandas por mal praxis, contra los profesionales de la salud, tanto del sector público como privado.

El proyecto de ley establece un régimen de protección especial, indicando que a los profesionales de la salud que se encuentren certificados y reconocidos por la Ley General de Salud, no se les podrá coartar su libertad por hechos punibles relacionados a su profesión con la excepción del flagrante delito; así como entre otras cosas, la protección a su identidad si se llegare a un proceso judicial, hasta demostrar la culpabilidad de los hechos imputados.

Institucionalidad: El Senado de la República convierte en ley el proyecto de Crédito Público. Por J. Velázquez Morales.

El pasado jueves 12 de los corrientes el Senado de la República convirtió en ley el proyecto que crea el Sistema de Crédito Público, legislación mediante el cual se establecerá el marco regulatorio para la obtención de recursos del crédito en las mejores condiciones, costo y oportunidades para el país y, para ejercer un adecuado control sobre las obligaciones del Estado, evitando el endeudamiento irresponsable.

La legislación establece que los avales, fianzas o garantías de cualquier naturaleza, que el Gobierno Central otorgue requerirán de una ley, mientras el resto de los organismos del sector público no financiero no está autorizado a emitir ningún tipo de aval, fianzas o garantía.

Asimismo, no se requerirá autorización del Congreso Nacional para concertar operaciones que tengan como objeto el mejoramiento de los montos, plazos o la reducción del tipo de interés de las obligaciones que constituyan deuda pública, siempre que ésta no implique un aumento del valor presente del monto adeudado. Estas operaciones deberán ser aprobadas por el Poder Ejecutivo, previa opinión favorable del Consejo de la Deuda Pública.

Sin embargo, se exceptúan del cumplimiento de esta ley las operaciones de crédito público que realice el Banco Central con instituciones financieras multilaterales para garantizar la estabilidad monetaria y cambiaria.

Competencia. La Comisión Federal de Comercio de los Estados Unidos en campaña contra acuerdos anticompetitivos en la industria farmacéutica. Por B. Roa Mateo.

La Comisión Federal de Comercio (FTC por sus siglas en inglés) desde noviembre del 2005, ha incursionado en una firme y fuerte campaña contra los acuerdos anticompetitivos en la industria farmacéutica de los Estados Unidos. En consecuencia introduciendo una demanda en la Corte Federal del Distrito, buscando poner fin a un acuerdo entre los fabricantes de drogas Galen Chemicals Ltd. y la compañía Barr Laboratories. Ambas empresas, de acuerdo con la FTC, le niegan a los consumidores la posibilidad de comprar una versión genérica y a menor costo del anticonceptivo oral de Galen Chemicals Ovcon®.

De acuerdo con la demanda de la FTC, Barr Laboratories planeaba lanzar la versión genérica de Ovcon al momento de recibir la aprobación regulatoria de la Administración de Alimentos y Drogas (FDA por sus siglas en inglés). Lidiando con el prospecto de perder gran poder de mercado e ingresos, Galen Chemicals en lugar de competir con Barr Laboratories, la compañía que debía fabricar la versión genérica del anticonceptivo, incursionó en un acuerdo de 20 millones de dólares con su futuro competidor para prevenir la entrada del producto genérico de Barr Laboratories en el mercado de los Estados Unidos por un período de cinco años.

La demanda de la FTC, de acuerdo a un comunicado de prensa publicado por la FTC de fecha 7 de noviembre del 2005, sostiene que en septiembre del 2001, Barr

Laboratories introdujo una solicitud tendente a la aprobación de la FDA para la venta de la versión genérica del Ovcon. Barr Laboratories planeaba vender el anticonceptivo genérico a un 30% de descuento del precio del producto original. La entrada al mercado del Ovcon genérico era entendido por Galen Chemicals como "el mayor riesgo a la compañía" de acuerdo a la FTC. Warner Chilcott pronosticó que el anticonceptivo genérico de Barr capturaría al menos un 50% del mercado de las prescripciones de Ovcon en el primer año, causando en consecuencia un declive significativo de las ganancias y dividendos en el mercado.

La demanda alega que ambas compañías incursionaron en un acuerdo horizontal para no competir. En abril del 2004 Barr recibió de la FDA la aprobación para fabricar y distribuir el anticonceptivo genérico, y semanas después, Gale Chemicals le pagó a Barr Laboratories el dinero establecido en el acuerdo. Como resultado de esto, Barr Laboratories está limitado a comercializar su propio anticonceptivo genérico hasta mayo del 2009.

Financiero. Resoluciones de la Administración Monetaria y Financiera del 08 de diciembre de 2005. Por J. Velázquez Morales.

La Administración Monetaria y Financiera por medio del periódico "Listín Diario" de fecha 27 de diciembre del 2005, hizo de público conocimiento la 5 resolución dictada por la JM el día 08 de diciembre. A continuación enumeramos las disposiciones más relevantes en cada Resolución:

La Quinta Resolución autoriza al Banco Central a que el servicio que ofrece a los bancos múltiples para el envío de divisas en



efectivo a sus bancos corresponsales en el exterior, sea ofrecido a las demás entidades de intermediación financieras, de conformidad con la ley Monetaria y Financiera No. 183-02 del 21 de noviembre del 2002 y sus reglamentaciones vigentes sobre la materia. Asimismo modifica la comisión cobrada por el BC por concepto del servicio de envío, establecida en el ordinal 3 de la sexta resolución dictada por la JM el 14 de noviembre del 2002, teniendo la comisión en lo adelante un valor de 0.09%, es decir 0.90 por 1,000.00. Esta comisión será cobrada en la misma denominación de las monedas remesadas cuando se trate de dólares estadounidenses o euros, en el entendido de que para los demás monedas extranjeras, se aplicará el equivalente en dólares estadounidense.

Las entidades de intermediación financiera que contraten directamente estos servicios con bancos corresponsales del exterior, deberán informar por escrito al BC, previo a cada envío de divisas al exterior. Las entidades de intermediación financiera que remesen divisas en efectivo al exterior deberán contar con una certificación anual de la SIB, donde se indique que la entidad está cumpliendo con las reglamentaciones vigentes.

Por otra parte, la resolución instruye al BC y a la SIB para que en un plazo de 30 días, contado a partir de la publicación de la presente, se ponga a disposición de las entidades de intermediación financiera el formato de reporte que deberán remitir a ese Organismo Supervisor, para el seguimiento de las transacciones de divisa en efectivo, el incumplimiento del envío de dichas informaciones estará sujeto a las disposiciones establecidas en el artículo 79 de la ley Monetaria y Financiera.

Redacción: Jesenia Velázquez/ Binell Roa.

Edición: Angélica Noboa Pagán.

NOBOA PAGÁN – Abogados

Av. Los Próceres, Plaza Diamond, Arroyo Hondo

Teléfono (809) 334.5717 • Fax (809) 334.5716

Los boletines anteriores de AR se encuentran publicados en español e inglés en nuestro sitio en la red www.noboapagan.com

Si desea recibir regularmente AR, escríbanos a anoboa@noboapagan.com y será integrado a su lista de distribución.

Actualidad Regulatoria un servicio gratuito en línea de la firma NPA dirigido a los sectores empresarial, público, profesional y académico.