



República de Panamá
Tribunal Administrativo Tributario

Resolución n.º TAT-APPI-002 de 20 de enero del 2020.
Expediente: 027-2017

VISTOS:

La firma forense -----, actuando en su calidad de apoderada especial del contribuyente -----, con RUC -----, ha presentado antes este Tribunal, Recurso de Apelación contra el Auto de Pruebas del 2 de febrero de 2017, en la cual no se admitieron algunas de las pruebas documentales presentadas, como tampoco la de oficio y de reconocimiento, todas las anteriores interpuestas junto con el Recurso de Reconsideración y que fuera presentado contra la Resolución n.º 201-5562 de 14 de noviembre de 2016, ambas emitidas por la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas.

I. POSICIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Al respecto, la Administración Tributaria a través del Auto S/N de 2 de febrero de 2017, se pronunció sobre las pruebas documentales presentadas por el contribuyente en el Recurso de Reconsideración interpuesto contra la **Resolución n.º 201-5562 de 14 de noviembre de 2016**, manifestando específicamente lo siguiente:

Prueba Documental 3, referente a Copia del Contrato de obra n.º CO-2011-25 suscrito entre Universidad de Panamá y Consorcio Innovación Educativa y seis (6) adendas a dicho contrato, señaló y citamos:

“Las pruebas documentales No. ... 3, ... son presentadas en copias simples y otras carecen de autenticidad, no cumplen con las formalidades exigidas en el artículo 857 del Código Judicial, por lo tanto, no pueden ser admitidas por esta Dirección” (**Ver fs. 36-39 y 204 del antecedente de la DGI**).

Prueba Documental 5, Con respecto a la carta de fecha 30 de noviembre (sic) de 2014, remitida por ----- a -----, Solicitaremos más adelante el reconocimiento del contenido y firma de este documento, señaló y citamos:

“Las pruebas documentales No. ...5, ... son presentadas en copias simples y otras carecen de autenticidad, no cumplen con las formalidades exigidas en el

artículo 857 del Código Judicial, por lo tanto, no pueden ser admitidas por esta Dirección” (Ver fs. 43 y 204 del antecedente de la DGI).

Prueba Documental 6, Referente a la copia del Contrato de obra para la reconstrucción de la Vía ----- n.º COC -01-2012, suscrito entre -----, y la -----, señaló y citamos:

“Las pruebas documentales No. ...6, ... son presentadas en copias simples y otras carecen de autenticidad, no cumplen con las formalidades exigidas en el artículo 857 del Código Judicial, por lo tanto, no pueden ser admitidas por esta Dirección” (Ver fs. 44 a 45 y 204 del antecedente de la DGI).

Prueba Documental 7 En cuanto a la copia del Contrato de obra n.º 069-2011 y su anexo, obrante de 9 hojas, suscrito entre el Ministerio de Salud y el Consorcio -----, del cual -----, -----, era subcontratista, el cual puede ser confirmado por la DGI en la página web panamá compras.gob.pa, bajo la Licitación -----, señaló y citamos:

“Las pruebas documentales No. ...7, ... son presentadas en copias simples y otras carecen de autenticidad, no cumplen con las formalidades exigidas en el artículo 857 del Código Judicial, por lo tanto, no pueden ser admitidas por esta Dirección” (Ver fs. 46 a 50 y 204 del antecedente de la DGI).

Prueba Documental 8 Lo relacionado con la copia del Contrato n.º 004(2012) y sus anexos, de fecha 30 de junio de 2011, suscrito, entre el Consorcio -----, y -----, era subcontratista, que guarda relación con la Licitación -----, Solicitaremos más adelante el reconocimiento de la firma y contenido del contrato, señaló y citamos:

“Las pruebas documentales No. ...8, ... son presentadas en copias simples y otras carecen de autenticidad, no cumplen con las formalidades exigidas en el artículo 857 del Código Judicial, por lo tanto, no pueden ser admitidas por esta Dirección” (Ver fs. 51 a 58 y 204 del antecedente de la DGI).

Prueba Documental 9 Copia del Formulario de Gestión de Cobro del Estado n.º3, para la Institución -----, firmado por -----, -----, por un valor neto de B/.275,738.85, luego de haberse deducido en la misma factura el 100% del ITBMS, señaló y citamos:

“Las pruebas documentales No. ...9, ... son presentadas en copias simples y otras carecen de autenticidad, no cumplen con las formalidades exigidas en el artículo 857 del Código Judicial, por lo tanto, no pueden ser admitidas por esta Dirección” (Ver fs. 59 y 204 del antecedente de la DGI).

Prueba Documental 12 Copia de cuatro imágenes de cheques y depósitos hechos en las cuentas de -----, en el -----: (a) Copia de Imagen

de cheque ----- de 27 de junio de 2012, del -----; (b) Copia de boleta de depósito del Banco Panamá de fecha 17 de febrero de 2012; (c) Copia de Imagen de Cheque ----- de 29 de octubre de 2012, del ----- e imagen de boleta de depósito del Banco Panamá de fecha 7 de noviembre de 2012, señaló y citamos:

“Las pruebas documentales No. ...12, ... son presentadas en copias simples y otras carecen de autenticidad, no cumplen con las formalidades exigidas en el artículo 857 del Código Judicial, por lo tanto, no pueden ser admitidas por esta Dirección” (Ver fs. 59 y 204 del antecedente de la DGI).

Prueba Documental 13 Copia de la hoja de registro contable que muestra los registros del proyecto de construcción realizado por -----, para el Contrato de obra de -----, señaló y citamos:

“Las pruebas documentales No. ...13, ... son presentadas en copias simples y otras carecen de autenticidad, no cumplen con las formalidades exigidas en el artículo 857 del Código Judicial, por lo tanto, no pueden ser admitidas por esta Dirección” (Ver fs. 72 y 204 del antecedente de la DGI).

Prueba Documental 14 En cuanto a la Copia de dos (2) correos electrónicos: (a) uno enviado por el Sr. ----- de Contabilidad de -----, al señor -----, a su dirección de correo electrónico ----- el día 27 de abril de 2016; y (b) correo electrónico de ese mismo día 27 de abril de 2016, mediante el cual el señor ----- solicita facturas al Señor ----- De igual forma solicitaron a la DGI, la confirmación de la recepción y envió de los correos descritos, señaló y citamos:

“Las pruebas documentales No. ...14, ... son presentadas en copias simples y otras carecen de autenticidad, no cumplen con las formalidades exigidas en el artículo 857 del Código Judicial, por lo tanto, no pueden ser admitidas por esta Dirección” (Ver fs. 73, 74 y 204 del antecedente de la DGI).

Prueba Documental 16 Referente al excell de cuatro (4) hojas de registro elaborada por -----L., que muestra los registros correctos para las declaraciones del ITBMS de los años 2011-2015, señaló y citamos:

“Las pruebas documentales No. ...16, ... son presentadas en copias simples y otras carecen de autenticidad, no cumplen con las formalidades exigidas en el artículo 857 del Código Judicial, por lo tanto, no pueden ser admitidas por esta Dirección” (Ver fs. 76, 79 y 204 del antecedente de la DGI).

Prueba Documental 17 Que trata de la copia de la demanda de arbitraje presentada por, -----, al Centro de Conciliación y Arbitraje de Panamá (CECAP) contra -----, el día 16 de septiembre de 2015, con constancia de su recepción, obrante de 136 páginas, señaló y citamos:

“Las pruebas documentales No. ...17, ... son presentadas en copias simples y otras carecen de autenticidad, no cumplen con las formalidades exigidas en el artículo 857 del Código Judicial, por lo tanto, no pueden ser admitidas por esta Dirección” (**Ver fs. 131 a 199 y 204 del antecedente de la DGI**).

Prueba Documental 18 Respecto de la copia de la demanda de arbitraje presentada por, ----
-----, al Centro de Conciliación y Arbitraje de Panamá (CECAP) contra --
-----, el día 5 de octubre de 2015, con constancia de su recepción, obrante de 102
páginas, señaló y citamos:

“Las pruebas documentales No. 18, ... son presentadas en copias simples y otras carecen de autenticidad, no cumplen con las formalidades exigidas en el artículo 857 del Código Judicial, por lo tanto, no pueden ser admitidas por esta Dirección” (**Ver fs. 80 a 130 y 204 del antecedente de la DGI**).

De igual, forma la Administración Tributaria en cuanto a las pruebas negadas al contribuyente relacionadas con la prueba de oficio y las pruebas de reconocimiento, señaló lo siguiente en el citado Auto:

“... ”

1. Se oficie a ----- y a la -----, para que estas instituciones remitan a la Dirección General de Ingresos copia autentica de todos los pagos hechos a -----, en concepto de cancelación de facturas, valor total de las retenciones de ITBMS practicadas a las facturas y pagos hechos a la DGI por retención de ITBMS, todos relacionados con el Contrato de Obra para la Reconstrucción de la Vía ----- (sic) ----- No. COC-01-2012, suscrito entre -----, y certifiquen los montos retenidos por concepto de ITBMS a nuestra representada.
2. Se oficie a Centro de Conciliación y Arbitraje de Panamá, (CECAP), para que estos certifiquen la presentación de las demandas de arbitraje que se adjuntan como pruebas documentales 16 (sic) y 17.

En lo que respecta a las pruebas de oficios antes indicadas, esta entidad considera que en base a lo establecido el artículo 893 del Código Judicial, en cuanto a las pruebas de oficio o solicitud de parte, las mismas se encuentran, a lo que esta dirección es (sic) de (sic) consideramos que no debe ser admitidas.

Aunado a esto, el contribuyente también solicitó pruebas de reconocimiento, dentro de las cuales indican las siguientes:

1. Se cite al señor ----- para que ratifique la firma y el contenido de la prueba documental 5.
2. Se cite a los señores -----, en representación del Consorcio --
----- y al señor ----- para que reconozcan su firma y contenido

del Contrato No. 004 (2012) firmado el 30 de junio de 2011, se identifica como prueba documental 8.

De lo anterior, tiene a bien señalar esta entidad que nos (sic) necesario acceder a las solicitudes de reconocimientos antes mencionadas, toda vez que dicha solicitud es atención a pruebas que carecen de las formalidades establecidas en el artículo 857 del Código Judicial, y por tanto al haber sido presentadas de esta forma, no cumplen con lo establecido en la ley y por tano (sic) no deben ser admitidas.

...” (Ver fs. **32,33, 205 y 206 del antecedente de la DGI**).

II. RECURSO DE APELACION

En el recurso de Apelación, los apoderados especiales del contribuyente manifestaron lo que a continuación resaltamos:

En cuanto a la **Prueba Documental 3 y 7**, hacen referencia al artículo 140 y 147 de la Ley 38 de 31 de julio de 2000, que regula el Procedimiento Administrativo General, específicamente señalando que sirven como medios de pruebas las fotocopias o las reproducciones mecánicas y la entidad pública debe asegurarse de su autenticidad y debe ordenar en su caso, la práctica de todas aquellas pruebas que considere para verificar la exactitud de cualquier documento público o privado en el proceso.

De igual forma, hacen referencia a lo que dispone el artículo 4, numeral 3 de la ley 83 de 2012, que señala que “Los usuarios estarán exentos de aportar datos y/o documentos que reposen en las bases de datos de las entidades públicas. Corresponderá a estas entidades obtener dicha información de la base de datos que corresponda”.

Así también se refiere a la Ley 22 de 2006, que regula las Contrataciones Públicas, y que indica en su artículo 74, que todos los contratos deben ser publicados en el sistema electrónico de Contrataciones Públicas, de Panamá Compra y que según lo estipula el artículo 141 todo lo ahí publicado tiene los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos públicos y tendrán también valor vinculante y probatorio.

Lo que respecta a las **pruebas documentales 5 y 8** y la prueba de reconocimiento, el contribuyente manifiesta que la n.º5 se trata de un documento original y del cual también se le pidió a la DGI, el reconocimiento de la firma y del contenido de dicho documento. Igual situación se presenta con la prueba 8, la que si aceptan fue presentada en copia, pero consideran que pudo dársele valor de copia auténtica si se hubiera citado a las partes suscriptoras del mismo, conforme lo estipula el numeral 4 del artículo 857 del Código Judicial.

Referente a la **prueba documental 9**, señalan que se trata de la copia de un documento público, que responde al numeral 1 de la prueba de oficio solicitada y forma parte del procedimiento de cobros de las facturas de la Licitación cuyos ingresos generan las declaraciones de ITBMS.

En relación a la **prueba documental 14**, referente a los correos intercambiados entre la empresa contribuyente y la DGI, no comprenden porque se les ha negado ya que para obtener los correos electrónicos originales hay que ir al origen o comprobación en las computadoras o en el sistema de comunicación que controla la DGI.

Por su parte, en cuanto a **las pruebas 12, 13 y 16**, manifiestan que son copias simples y se debió aplicar lo dispuesto en el artículo 140 de la Ley 38 de 2000 y también la sana crítica consagrada en el artículo 145 de la citada excerta legal.

En cuanto a las **pruebas de oficios** solicitadas y negadas por la Administración Tributaria, el contribuyente indica que las mismas son conducentes y pertinentes, ya que en el caso de la primera solicitud y citamos: "... -----, la entidad del Estado mantenía a la ----- -----. como administradora de la Licitación en la que participo directamente nuestra representada, siendo esta empresa Fiduciaria la que llevaba a cabo la retención del ITBMS correspondiente a los pagos hechos por la fiduciaria a -----.", y en cuanto a la segunda solicitud señala el contribuyente lo siguiente: "... de la solicitud de informes, las demandas presentadas solo tenemos copia con sello fresco de recibido y no se mantienen originales pero además, en ambos casos el demandado es el Estado, por lo que la Dirección General de Ingresos debe hacer todo a su alcance para determinar la veracidad de esta prueba, ...". (**Ver f. 6 del expediente del TAT**).

Finalmente, los apoderados del recurrente apelan ante esta instancia la decisión de la Dirección General de Ingresos de negar las Pruebas Documentales 3, 4 (sic), 5, 7, 8, 9, 12, 13, 14, 16, 17 y 18, así como las pruebas de oficio y de reconocimiento y solicitan la revocatoria parcial de dicho Auto de Prueba.

III. CONSIDERACIONES DEL TRIBUNAL

Este Tribunal en Sala Unitaria, mediante Resolución n.º TAT-ADM-233 de 12 de agosto de 2019, admitió en efecto devolutivo el Recurso de Apelación sustentado por la firma -----, actuando en su calidad de apoderados especiales del contribuyente -----, y ordenó el traslado del presente Recurso al Director General de Ingresos, por el término de cinco (5) días hábiles, para que formalizara por intermedio de apoderado especial escrito de oposición o replica al citado recurso fiscal ordinario. Dicha Resolución se notificó a la Administración Tributaria el 20 de agosto de 2019 y se observa que la Administración Tributaria no presentó escrito de oposición.

Luego de analizado los argumentos de la parte actora, podemos precisar que la controversia en el presente Recurso de Apelación se centra en determinar si son admisibles las pruebas documentales identificadas como número 3,5, 6, 7, 8, 9, 12, 13, 14, 16, 17 y 18, las pruebas de oficio y las de reconocimiento.

La Administración Tributaria no puede perder de vista el contenido del artículo 1194 del Código Fiscal cuando determina que "los vacíos en el procedimiento fiscal ordinario establecido en el presente Libro se llenaran por las disposiciones del Procedimiento

Administrativo General, establecido en la Ley 38 de 2000"; y a su vez, los vacíos del procedimiento administrativo general por las normas del Libro Segundo del Código Judicial por disposición de su artículo 202.

Para decidir esta controversia, debemos referirnos al artículo 1240-A del Código Fiscal, norma que establece el deber del recurrente de presentar todas las pruebas contempladas en el Procedimiento Administrativo General, así, como el deber del funcionario competente, en este caso la Administración Tributaria, de evaluar las mismas, a efecto de su admisión o rechazo, evacuación o practica de ellas, mediante resolución motivada y en segunda instancia corresponde a este Tribunal, en ejercicio de las facultades conferidas por la misma disposición legal, pronunciarse sobre la no admisión de las mismas por parte del funcionario de primera instancia.

En cuanto al Procedimiento Administrativo General, la Ley 38 de 31 de julio de 2000 establece en su artículo 140 un listado abierto de elementos probatorios, en el cual se encuentran, entre otros las fotocopias, así como cualquier otro elemento racional que sirva para formar la convicción del funcionario, siempre que no estén expresamente prohibidos en la ley ni sean contrario a la moral o al orden público.

De igual forma, conforme a los artículos 143 de la Ley 38 de 31 de julio de 2000 y 783 del Código Judicial, la Administración Tributaria puede negar la admisión de las pruebas, si la misma es una prueba ilícita respecto de las permitidas por nuestro sistema jurídico probatorio o bien si es inconducente o impertinente, es decir que su objeto no se relacione con los hechos controvertidos o bien si no es idónea para probar un hecho específico o si es legalmente ineficaz en su constitución para ser considerada como instrumento probatorio.

Al examinar el expediente procedente de la primera instancia, frente a los motivos que dieron origen al rechazo de la **prueba denominada como número 3**, manifestado en el acto administrativo apelado, se tiene que el citado medio de prueba se ciñe a la materia controvertida y la misma es legalmente idónea en su constitución para demostrar los hechos invocados en el precitado medio de impugnación, producto del contrato de obra n. CO-2011-25, suscrito entre la ----- y ----- y seis (6) adendas a dicho contrato (**Ver fs. 22 y 23 del antecedente de la DGI**).

Ahora bien, en cuanto a la eficacia de la prueba, observamos que consiste en la Copia del Contrato de Obra n." CO-2011-25 suscrito entre la ----- y ----- y seis (6) Adendas a dicho contrato, como consecuencia de la celebración de un Acto Público, consistente en la licitación por mejor valor para el Diseño, Construcción y Equipamiento de los Centros de Innovación y Desarrollo Tecnológicos y Emprendedurismo en los Centro Regionales Universitarios de la Universidad de Panamá; que a la luz del artículo 141 del Texto Único de la Ley 22 de 2006, que regula la contratación pública en nuestro país, las actuaciones publicadas en el Sistema Electrónico de Contrataciones Públicas "PanamaCompra", producirán los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos

públicos y tendrán valor vinculante y probatorio, lo que implica que el referido contrato y sus adendas, traten de documentos públicos. Siendo que la copia del Contrato de Obra n.º CO-2011-25, suscrito entre la ----- y ----- y las seis (6) Adendas a dicho contrato, son documentos públicos, además de acceso público por medios electrónicos, podía la Administración Tributaria verificar las copias de los referidos documentos aportados, ingresando al Sistema Electrónico de Contrataciones Públicas, en virtud del principio de publicidad y transparencia que prima en la contratación pública, mediante el cual se busca fortalecer la comunicación que existe entre gobernantes y gobernados, que permite la fiscalización de todo acto público.

De igual forma con **la prueba documental 7**, que trata sobre la copia del Contrato de obra n.º 069-2011 y su anexo, obrante de 9 hojas, suscrito entre el Ministerio de Salud y el Consorcio -----, del cual -----, era subcontratista, también se ciñe a la materia controvertida y la misma es legalmente idónea en su constitución para demostrar los hechos invocados en el precitado medio de impugnación y la DGI, también podía a través de la página web panamá compras.gob.pa, verificar la Licitación 2011-0-12-0-08-AV-003150, para el diseño y ejecución del anteproyecto final, planos finales, construcción de la obra civil, equipamiento biomédico, capacitación y mantenimiento preventivo y correctivo del nuevo Policentro Tocumen, en virtud de los principios de publicidad y transparencia que son esenciales en la Contratación Pública.

En virtud de las consideraciones anteriores, este Tribunal estima procedente **admitir la prueba documental n.º 3 y n.º 7**, por las razones ya expuestas.

Por otro lado, y en relación con las **pruebas documentales n.º 5**, que corresponde a una carta de fecha 30 de noviembre (sic) de 2014, remitida por ----- a ----- ---L. y **la prueba documental n.º 8**, copia del Contrato n.º 004(2012) y sus anexos, de fecha 30 de junio de 2011, suscrito, entre el Consorcio -----, y -----, era subcontratista, y en donde el contribuyente manifestó que más adelante solicitaría el reconocimiento de firma, el artículo 1240-A del Código Fiscal indica que en los Recursos de Reconsideración son admisibles todos los medios de pruebas establecidos en la Ley 38 de 31 de julio de 2000, por lo que consideramos pertinente remitirnos a lo señalado en el artículo 140 de dicha Ley de Procedimiento Administrativo General, el cual en una de sus partes es del tenor siguiente:

“Artículo 140.

Sirven como pruebas los documentos, el testimonio, la inspección oficial, las acciones exhibitorias, los dictámenes periciales, los informes, los indicios, los medios científicos, las fotocopias o las reproducciones mecánicas y los documentos enviados mediante facsímil y cualquier otro elemento racional que sirva a la formación de la convicción del funcionario, siempre que no estén expresamente prohibidos por la ley ni sean contrarios a la moral o al orden público.

Por lo anterior, el señalar que se rechazan dichas pruebas documentales presentadas junto con el Recurso de Reconsideración, en base a que no cumplen con la formalidad establecida en el artículo 857 del Código Judicial, ya que debían presentarse en copia auténtica, no es procedente, por lo que nos corresponde como Tribunal de segunda instancia, ordenar a la DGI, lleve a cabo **la diligencia de cotejo**, de dichos documentos conformes con lo dispuesto en el artículo 140 de dicha excerta legal, por tratarse de copias que pueden ser confrontadas con su original.

Por su parte, en cuanto a la **prueba documental n.º 6**, consistente en la copia del Contrato de obra para la reconstrucción de la Vía ----- n.º COC -01-2012, suscrito entre ----- y la -----, y **la prueba documental n.º 9**, que trata sobre la copia del formulario para gestión de cobros utilizado por las Instituciones del Estado, en este caso el Consejo Nacional para el Desarrollo Sostenible (CONADES), para hacer efectivo el cobro de -----, por un monto de B/.275,738.85, debidamente firmada por este último, observamos que se relacionan entre sí, como consecuencia de la celebración de un Contrato de Obra, con fundamento en la Contratación Directa n.º 03-11, el cual se ejecutó conforme al Contrato de Préstamo para la Facilidad Regional de Financiamiento para la Atención Inmediata de Emergencias ocasionadas por fenómenos naturales en Panamá, financiado por la Corporación Andina de Fomento (CAF); que a la luz del artículo 141 del Texto Único de la Ley 22 de 2006, que regula la contratación pública en nuestro país, las actuaciones publicadas en el Sistema Electrónico de Contrataciones Públicas "PanamaCompra", producirán los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos públicos y tendrán valor vinculante y probatorio, lo que implica que el referido contrato y la copia del formulario antes de gestión de cobros, traten de documentos públicos.

Siendo que son documentos de acceso público por medios electrónicos, podía la Administración Tributaria verificar las copias de los referidos documentos aportados, ingresando al Sistema Electrónico de Contrataciones Públicas, en virtud del principio de publicidad y transparencia que prima en la contratación pública, tal y como hemos venido manifestando hasta este momento en la presente resolución, por lo que dichas pruebas deben **ser admitidas**.

Respecto de la **prueba documental 12**, que contiene **a)** la impresión de Imagen y Datos del Registro del cheque n.º ----- fechado el 27 de junio de 2012 por la suma de B/.760,878.23; **b)** La copia simple del comprobante bancario de depósito de -----, fechado el 17/02/12 a la cuenta del contribuyente; **c)** Copia Simple del cheque ----- de 29 de octubre de 2012, a favor del -----, por la suma de B/.275,738.85 y copia simple del comprobante bancario de depósito de -----, fechado en el mes de noviembre de 2012, a la cuenta del contribuyente; **d)** Copia Simple del cheque ----- de 29 de octubre de 2012, a favor del -----, por la suma de B/.179,035.77 y copia simple del comprobante bancario de depósito de Banco Panamá, fechado en el mes de

noviembre de 2012, a la cuenta del contribuyente deben de acuerdo al artículo 140 de la Ley 38 de 31 de julio de 2000, ser cotejados con sus originales, pero al tratarse de documentos cuyos originales están en posesión de las instituciones bancarias, **deberán ser cotejadas con las copias originales** que mantenga el contribuyente (**Ver fs. 68 a 71 del antecedente de la DGI**).

En cuanto a la **prueba documental n.º 13**, que reposa a foja 72 del expediente antecedente, que consiste en una copia de registro contable donde se muestra detalles de la construcción llevada a cabo por -----, para el Contrato de obra de -----, debemos indicar que la DGI, no las admitió por no cumplir con el artículo 857 del Código Judicial, que trata sobre la forma en que deben ser presentados los documentos privados, y cuando se tratan de copias, y en ese sentido, como mencionamos en párrafos precedentes, el artículo 140 de la Ley 38 de 2000, dispone claramente en una de sus partes, que sirven como pruebas entre otros, *“cualquier otro elemento racional que sirva a la formación de la convicción del funcionario”*, y ese elemento racional que se constituye a través de un documento, como medio de prueba, es capaz de conducir hechos al expediente, como en efecto, observamos, de él se desprende (**Ver f.72 del expediente antecedente**).

Por lo tanto, considera este Tribunal, que dicha prueba **debió ser admitida**, ya que su confección proviene de la misma parte recurrente y se constituyen en un elemento racional a sujeción del juzgador o sustanciador de la causa.

La prueba documental n.º 14, consistente en dos correos electrónicos, entre un representante de la empresa contribuyente y un funcionario del Ministerio de Economía y Finanzas, guardan relación con el asunto controvertido referente al ITBMS y recargos exigidos por la Administración Tributaria de algunos meses de los años que van desde el 2011, 2012, 2013 y 2015, específicamente con información de pagos, facturas y contratos.

Así las cosas, este Tribunal en virtud de lo que señala el artículo 150 de la Ley 38 de 31 de julio de 2000, en relación a que no requieren prueba los hechos afirmados por una parte y admitidos por la contraria, y en la cual la ley no exige prueba específica, considera que la misma **debió ser admitida** y más aún cuando el contribuyente pese a lo normado, la presentó como prueba con su Recurso de Reconsideración.

En relación a la **prueba documental n.º 16**, que reposa de fojas 76 a 79 del expediente antecedente, que consiste en cuatro hojas de impresiones de registros elaborada por la empresa contribuyente que muestra las declaraciones del ITBMS de varios meses, de los años 2011 al 2015, debemos indicar que la DGI, no las admitió por no cumplir con el artículo 857 del Código Judicial, que trata sobre la forma en que deben ser presentados los documentos privados, y cuando se tratan de copias, y en ese sentido, el artículo 150 de la Ley 38 de 30 de julio de 2000, en su parte final señala que se prohíbe a la Administración Pública, solicitar o requerir del peticionario documentos que reposen, por cualquier causa en sus archivos (**Ver fs.76 a 79 del expediente antecedente**).

Por lo tanto, considera este Tribunal, que dicha prueba **debió ser admitida**, ya que su confección proviene de la misma parte recurrente y se constituyen en un elemento racional a sujeción del juzgador o sustanciador de la causa, más aún cuando se observa de fojas 5 a 9 del expediente antecedente de la DGI, un detalle según investigación que efectuaron los auditores fiscales a la empresa contribuyente del ITBMS, de los periodos fiscales controvertidos.

Referente a las **pruebas documentales 17 y 18** y que versan sobre copia simple de la demanda de arbitraje presentada por, -----, al Centro de Conciliación y Arbitraje de Panamá (CECAP), contra -----, el día 16 de septiembre de 2015, y la copia simple de la demanda de arbitraje presentada por, -----también al mismo Centro de Conciliación y Arbitraje de Panamá (CECAP) contra la misma institución es decir, -----, el día 5 de octubre de 2015, las mismas guardan relación con el hecho controvertido y con varias de las otras pruebas documentales presentadas y que debieron ser admitidas por la Administración Tributaria, por lo que nos corresponde como Tribunal de segunda instancia, ordenar a la DGI, lleve a cabo la **diligencia de cotejo**, de dichos documentos conformes con lo dispuesto en el artículo 140 de dicha excerta legal, por tratarse de copias que pueden ser confrontadas con su original, en el caso específico, con las copias que debe mantener el hoy recurrente con sello fresco del CECAP (**Ver fs. 80 a 199 del antecedente de la DGI**).

En cuanto a la **prueba de oficio** solicitada por la parte, si bien la Administración Tributaria invoca el artículo 893 del Código Judicial que señala lo relativo a la prueba de informe, no explica las razones por las cuales niega las mismas, y poder así fundamentar en debida forma la decisión sobre su rechazo y evitar incertidumbre al contribuyente quien debe tener conocimiento de la supuesta contravención a la norma invocada, para que pueda oponerse a dicha decisión.

Por lo anterior, en cuanto a la solicitud de que se oficie a ----- y a la -----, para que estas instituciones remitan a la Dirección General de Ingresos copia autentica de todos los pagos hechos a -----, en concepto de cancelación de facturas, valor total de las retenciones de ITBMS practicadas a las facturas y pagos hechos a la DGI por retención de ITBMS, todos relacionados con el Contrato de Obra para la Reconstrucción de la Vía -----No. COC-01-2012, suscrito entre -----, y certifiquen los montos retenidos por concepto de ITBMS al contribuyente, **debe ser admitida**.

Sin embargo, en cuanto a la solicitud de oficiar al Centro de Conciliación y Arbitraje de Panamá, (CECAP), para que estos certifiquen la presentación de las demandas de arbitraje que se adjuntan como pruebas documentales 17 y 18, este Tribunal considera que la misma a pesar de guardar relación con los hechos controvertidos, ser pertinente y conducente, de acuerdo a lo establecido en el artículo 140 de la Ley 38 de 31 de julio de 2000, ordena a la DGI, el cotejo de dichas pruebas documentales por las razones previamente explicadas en

párrafos que anteceden ya que a nuestro juicio el fin requerido por los apoderados del contribuyente se cumplen con esa decisión, por lo que oficiar al CECAP, **no resulta procedente.**

Así también, en cuanto a la **prueba de reconocimiento** de firma de las pruebas documentales 5 y 8, previamente analizadas por este Tribunal, consideramos tal cual lo enunciamos en párrafo que antecede, que al ordenar el cotejo de las pruebas n.º 5 y n.º 8, el fin requerido se cumple con la instrucción por parte de este Tribunal de que las misma sea cotejada con su original, por estar a nuestro juicio en posesión de la parte recurrente, ya que la prueba documental n.º 5, que reposa a foja 43, es una carta dirigida al contribuyente la cual debe constar su original en sus archivos y la prueba n.º 8 al tratarse de un contrato en donde uno de los firmantes es la parte recurrente, igualmente debe reposar en sus archivos el contrato original, por lo que la solicitud de que se practique dicha diligencia de reconocimiento a juicio de este Tribunal, **tampoco es procedente.**

En atención a las consideraciones vertidas, lo procedente es que se emita un pronunciamiento en el sentido de modificar el Auto de Prueba a través del cual no se admitieron las pruebas documentales descritas en la presente Resolución, en el sentido de que las pruebas 3, 6, 7, 9, 13, 14 y 16 sean admitidas y en las pruebas 5, 8, 12, 17 y 18, se ordene a la Administración Tributaria, las confronte con sus originales, a través de una diligencia de cotejo.

En cuanto a que se oficie a ----- y a la -----, este Tribunal también ordena su admisión. No obstante, en cuanto a que se oficiara a la CECAP, debemos señalar debe mantenerse la decisión de la primera instancia de no admitir, en base a lo expresado en la presente resolución.

Por su parte en relación a la prueba de reconocimiento solicitada por el recurrente y en base a lo sustentado por este Tribunal, debe mantenerse la decisión de la DGI, de no admisión.

PARTE RESOLUTIVA

En mérito de lo que antecede, el **TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO**, en ejercicio de las facultades que le confiere la Ley, dispone:

PRIMERO: MODIFICAR Auto de Pruebas S/N de 2 de febrero de 2017, emitido por el Director General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, específicamente los artículos tercero y décimo de la parte resolutive, en la cual no se admitieron las pruebas documentales 3, 5, 6, 7, 8, 9, 12, 13, 14, 16, 17 y 18, así como también las pruebas de oficio solicitadas respectivamente ya que no cumplían con los requisitos para su admisibilidad, en el sentido de que se lea de la siguiente manera:

“**TERCERO: ADMITIR** las pruebas documentales presentadas en los numerales 3, 6, 7, 9, 13, 14 y 16.

...

DÉCIMO: ADMITIR la prueba de oficio consistente en que se oficie a CONADES y a la -----, para que estas instituciones remitan a la Dirección General de Ingresos copia autentica de todos los pagos hechos a -----, en concepto de cancelación de facturas, valor total de las retenciones de ITBMS practicadas a las facturas y pagos hechos a la DGI por retención de ITBMS, todos relacionados con el Contrato de Obra para la Reconstrucción de la Vía ----- No. COC-01-2012, suscrito entre -----, y certifiquen los montos retenidos por concepto de ITBMS al contribuyente”.

SEGUNDO: ORDENAR a la Dirección General de Ingresos (DGI) del Ministerio de Economía y Finanzas, la diligencia de cotejo de las pruebas documentales distinguidas como **5, 8, 12, 17 y 18**, conforme lo dispone el artículo 140 de la Ley 38 de 31 de julio de 2000.

TERCERO: MANTENER, en todo lo demás lo resuelto en el Auto de Pruebas S/N de 2 de febrero de 2017, de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas.

CUARTO: ORDENAR el cierre y archivo del expediente, una vez ejecutoriada la presente resolución y devolver el expediente con antecedentes, acompañado de una copia de la presente Resolución debidamente autenticada a la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas.

QUINTO: COMUNICAR a las partes que la presente resolución rige a partir de su notificación y que contra la misma no cabe recurso alguno.

FUNDAMENTO DE DERECHO. Artículo 156 de la Ley n.º 8 del 15 de marzo de 2010; Artículo 1240-A del Código Fiscal; Artículos 140 de la Ley 38 de 2000.

Notifíquese y cúmplase,

(fdo.)ALLAN POHER BARRIOS ROSARIO
Magistrado

(fdo.)ANA MAE JIMÉNEZ GUERRA (fdo.)MARION LORENZETTI CABAL
Magistrada Magistrada
SALVAMENTO DE VOTO

(fdo.)MARCOS POLANCO MARTÍNEZ
Secretario General

**SALVAMENTO DE VOTO
MAGISTRADA ANA MAE JIMÉNEZ GUERRA**

Resolución n.º TAT-API-002 de 20 de enero de 2020
Expediente: 027-2017

Con el respeto que se merecen los colegas, debo manifestar mi disentimiento respecto a la decisión tomada por el resto del Pleno, en la resolución indicada en el encabezado, con fundamento en las razones expuestas a continuación.

Al respecto, considero prudente hacer mención de lo dispuesto en el artículo 1240-A del Código Fiscal, según el cual, el contribuyente, junto con su solicitud y sus recursos, debe atenerse no solo al principio de libertad y conducencia probatoria, sino también cumplir con las formalidades legalmente establecidas, en este caso los artículos 479, 833 y 857 del Código Judicial, que aplica supletoriamente para llenar los vacíos del procedimiento fiscal ordinario, con fundamento en lo consagrado en los artículos 1194 del Código Fiscal y 202 de la Ley 38 de 31 de julio de 2000.

El tema en discusión tiene que ver con el momento idóneo para presentar las pruebas, cumpliendo con los requerimientos de forma y de fondo, el cual sí se encuentra expresamente regulado en el artículo 1240-A del Código Fiscal, no existiendo ninguna otra etapa procesal que permita la aportación de los documentos originales para que sean cotejados con las copias simples aducidas con el Recurso de Reconsideración por la Dirección General de Ingresos.

Si bien es cierto el recurrente puede aportar copias, las mismas deben ser autenticadas o cotejadas ante Notario Público o por el funcionario a quien se le presenten los originales y haga el cotejo correspondiente, para que tengan valor probatorio. Al no contar dentro del Procedimiento Fiscal Ordinario con una etapa para solicitar los originales para realizar el cotejo, el único momento que se tiene para aportar los documentos originales para que sean cotejados con las copias es con la presentación del Recurso de Reconsideración, salvo algunas excepciones dadas por la ley para aducir pruebas en segunda instancia.

En ese sentido, observamos que las pruebas documentales aportadas por el recurrente en el escrito del Recurso de Reconsideración, específicamente las pruebas listadas en los numerales 5) *Carta de fecha 30 de noviembre de 2014, remitida por ----- a -----*, S. de R.L., 8) *Copia del Contrato n.º 004 (2012) y sus anexo de fecha 30 de junio de 2011, suscrito entre el -----, y -----, S. de R.L. era subcontratista*, 12) *Copia de cuatro imágenes de cheques y depósitos hechos en las cuentas de ----- S. de R.L. en el Banco ----- S.A.*, 17) *Copia de la demanda de Arbitraje presentada por -----, S. de R.L. al Centro de Conciliación y Arbitraje de Panamá (CECAP) contra -----, el día 16 de septiembre de 2015*, y 18) *Copia de la demanda de Arbitraje presentada por -----*

-----, S. de R.L. al Centro de Conciliación y Arbitraje de Panamá (CECAP) contra -----, el día 5 de octubre de 2015; fueron aportados en copias simples y al momento de su presentación no se entregaron los originales para realizar el cotejo correspondiente.

Por ende, en este caso al igual que en otros, donde se ordena una diligencia de cotejo con fundamento en el artículo 140 de la Ley 38 de 2000, debo manifestar mi posición reiterada en cuanto a la no admisión de copias simples, pues los referidos documentos, debieron estar autenticadas por Notario o por el funcionario a quien se le presenten los originales y realice el cotejo correspondiente al momento de su presentación y no posteriormente.

No obstante, coincidimos con modificar el Auto de Prueba S/N de 2 de febrero de 2017, en el sentido de admitir las pruebas documentales listadas en el Recurso de Reconsideración en los numerales 3, 6, 7, 9, 13, 14 y 16, al igual que admitir la prueba de oficio relacionada a la solicitud de información a ----- y a -----, S.A.

Es con fundamento en los anteriores planteamientos, que dejo sentado mi **SALVAMENTO DE VOTO** a la decisión del Pleno.

(fdo.)ANA MAE JIMÉNEZ GUERRA
Magistrada

(fdo.)MARCOS POLANCO MARTÍNEZ
Secretario General