



República de Panamá
Tribunal Administrativo Tributario

Resolución N° TAT-API-001 de 31 de julio de 2015
EXPEDIENTE: TAT-056-2015

VISTOS:

La firma forense _____, actuando en su calidad de apoderada especial del contribuyente _____, con RUC N° _____ ha presentado ante este Tribunal, Recurso de Apelación contra el Auto de 14 de abril de 2015, dictado por la Dirección General de Ingresos (DGI) del Ministerio de Economía y Finanzas, mediante el cual resolvió rechazar la práctica de la prueba pericial solicitada por el contribuyente en el Recurso de Reconsideración interpuesto contra la Resolución No. 201-5559 de 16 de mayo de 2013, mediante la cual se expidió Liquidación adicional al citado contribuyente.

De conformidad con el memorial del Recurso de Apelación (Foja 1-4 del expediente del Tribunal), formalizado el 19 de mayo de 2015, la parte actora señaló que la prueba pericial solicitada era pertinente y necesaria, ya que tenía como propósito demostrar mediante el examen y revisión de los registros contables del contribuyente los puntos objetados por la Administración Tributaria, siendo el peritaje a su juicio, la prueba idónea para desvirtuar las objeciones plasmadas en el acto administrativo originario que expidió liquidación adicional y el medio probatorio apto para determinar que su representado cumplió a cabalidad con las normas tributarias del Impuesto Sobre la Renta.

POSICIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

La Administración Tributaria a través del Auto de 14 de abril de 2015, dictado por la Dirección General de Ingresos (DGI) del Ministerio de Economía y Finanzas se pronunció respecto de las pruebas presentadas por el contribuyente en el Recurso de Reconsideración interpuesto contra la Resolución No. 201-5559 de 16 de mayo de 2013. Al respecto, resolvió admitir las pruebas documentales presentadas, sin embargo, resolvió rechazar la práctica de la prueba pericial solicitada aduciendo que ante la falta de designación de los peritos que practicarían la misma y por no considerarla necesaria, concluyó que era no admisible por no cumplir con las formalidades necesarias de conformidad al artículo 967 del Código Judicial.

RECURSO DE APELACIÓN

En el Recurso de Apelación, la apoderada legal del contribuyente manifestó que discrepa de la interpretación que realiza la Administración Tributaria, del artículo 967 del Código Judicial,

ya que al solicitarse la práctica de la prueba pericial sin designar los peritos, no se incumplen las formalidades de la prueba, ya que el juez puede designarlo. Al respecto, señala que en virtud del artículo 51 de la Ley 38 de 2000, se permite el saneamiento o corrección del escrito.

Agregó la parte actora, que los registros contables y las operaciones financieras son la base esencial para el cobro de los impuestos, por lo que estima que declarar innecesaria una prueba pericial en materia tributaria deja al contribuyente en estado de indefensión, atenta contra el debido proceso y derecho de defensa.

Señaló que los jueces pueden rechazar las pruebas inconducentes, ineficaces o dilatorias, según el artículo 783 del Código Judicial, lo que adujo no se aplica al caso, siendo el peritaje la prueba idónea para desvirtuar las objeciones plasmadas en el acto administrativo que expidió la liquidación adicional a su representado y el medio probatorio apto para determinar que dicho contribuyente cumplió a cabalidad con las normas tributarias del Impuesto Sobre la Renta.

Concluyó indicando que la prueba pericial solicitada es necesaria y vital para llegar a la verdad material del expediente y que la falta de designación del perito no puede ser considerada como causal para no admitirla, ya que la norma expresamente dispone que la falta de designación puede ser suplida por el Juez.

CONSIDERACIONES DEL TRIBUNAL

Luego de analizada las posiciones de las partes, podemos precisar que la controversia en el presente Recurso de Apelación se centra en determinar la admisibilidad de la prueba pericial solicitada por el contribuyente, es decir si la misma cumplió con las formalidades legales y su conducencia.

En consecuencia, este Tribunal pasa a examinar las normas aplicables al caso concreto, es decir aquellas relativas a las pruebas en el Recurso de Reconsideración en el Procedimiento Fiscal Ordinario. Así tenemos que el artículo 1240- A dispone:

“Artículo 1240-A. Junto con el escrito de sustentación del recurso de reconsideración, el recurrente deberá presentar y aducir todos los medios de prueba reconocidos por el Procedimiento Administrativo General establecido en la Ley 38 de 2000, las cuales serán evaluadas previamente por el funcionario competente o asignado al caso, a los efectos de su admisión o rechazo, evacuación o práctica de ellas.

El acto administrativo mediante el cual se niegue la admisión de pruebas es apelable en efecto devolutivo ante el superior jerárquico o ante el pleno del organismo, si este fuere colegiado. El término para la sustentación de este recurso es de cinco (5) días hábiles, contado a partir del siguiente día en que dicho acto fue notificado. La resolución que niegue la admisión de pruebas no será recurrible ante la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia.

El organismo o funcionario competente también podrá decretar de oficio la práctica de las pruebas que estime convenientes, siempre que sean de las

admisibles por el Procedimiento Administrativo General establecido en la Ley 38 de 2000.

Esas pruebas deberán ponerse en conocimiento del interesado, quien, dentro del término de ocho (8) días hábiles, podrá alegar respecto de ellas lo que estime conveniente.

La prueba testimonial solo podrá consistir en declaraciones rendidas extrajuicio ante Juez de Circuito o Notario y deben ser presentadas junto con la sustentación del recurso de reconsideración o apelación en los casos en que fuera admisible. Podrán ser ratificadas o ampliadas por el funcionario del conocimiento cuando este estime conveniente hacerlo.”

De la lectura de la norma antes transcrita, podemos colegir que en los Recursos de Reconsideración dentro del Procedimiento Fiscal Ordinario, en materia probatoria, son admisibles todos los medios de prueba reconocidos en el Procedimiento Administrativo General, consagrados en la Ley 38 de 31 de julio de 2000. Igualmente, se infiere del texto de la exhorta legal citada, que el funcionario competente de resolver el recurso debe pronunciarse sobre la admisión, rechazo o práctica de las pruebas, mediante una Resolución. Siendo que cuando se niegue la admisión de pruebas, la Resolución respectiva puede ser apelada ante el superior jerárquico.

Cabe destacar, que con fundamento en el artículo 1240-A del Código Fiscal, el funcionario de primera instancia debe pronunciarse sobre la admisibilidad de las pruebas presentadas y aducidas, mediante una resolución administrativa, sin embargo, observamos que en el presente caso, la Administración Tributaria se pronunció mediante un auto, lo cual es incompatible con la norma en comento, por lo cual se hace un llamado de atención a efecto de que se cumpla con las formalidades pertinentes expediendo el acto administrativo correspondiente.

Por otra parte, dado que 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 2000, consideramos pertinente remitirnos a lo señalado en el artículo 140 de la Ley de Procedimiento Administrativo General, el cual 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. ... ”. La negrita y subrayado son de este Tribunal).*

De conformidad con la normativa transcrita, resulta evidente, que la prueba pericial es una prueba válida en los procedimientos administrativos tributarios. Según el artículo 143 de la Ley 38 de 2000, las pruebas presentadas y propuestas deben ser evaluadas para su admisibilidad en atención a su conducencia respecto a los hechos que deben ser probados y de acuerdo a las normas legales que rigen la materia probatoria.

En ese sentido, el artículo 967 del Código Judicial regula la prueba pericial así:

"Artículo 967. La parte que adujera la prueba pericial debe indicar el punto o puntos sobre que ha de versar el dictamen de los peritos y expresará en el mismo escrito la persona o personas que designe para desempeñar el cargo.

Cuando la parte haya pedido un peritaje sin llenar los requisitos exigidos, puede el juez practicar tal prueba, previa notificación a las partes. En caso de que no indique el nombre del perito, el juez puede designar uno. ..." (La negrita y subrayado son de este Tribunal).

En este contexto normativo, esta Superioridad concluye, que conforme a los artículos 140 y 143 de la Ley 38 de 31 de julio de 2000, así como los artículos 783 y 967 del Código Judicial, existen dos causales que pudiesen motivar que la Administración Tributaria denegara la admisión de la prueba pericial contable solicitada, siendo estas que la prueba fuera inconducente o impertinente o que no cumpliera las formalidades legales.

Respecto a la conducencia de la prueba pericial, la Administración Tributaria determinó que no era necesaria, postura de la cual este Tribunal discrepa, toda vez que el objeto de la prueba pericial se relacionaba con los hechos controvertidos, ya que al examinar el expediente procedente de la primera instancia, constatamos que el citado medio de prueba se ciñe a la materia controvertida de la alzada y es un medio totalmente lícito e idóneo para demostrar los hechos invocados en el precitado medio de impugnación, dirigidos a probar desde el punto de vista contable la inexistencia de los cargos que produjeron la expedición de la liquidación adicional.

Teniendo en cuenta la naturaleza de la prueba pericial, que tiene como objeto suplir de conocimientos especializados o técnicos al juez, ajenos a su formación profesional mediante la realización de un experticia por un especialista calificado, dado que la información financiera y contable está en manos del propio contribuyente y su interpretación exige la presencia de peritos contables.

En cuanto al otro argumento de la DGI, para negar la admisión de la prueba pericial, aduciendo falta de cumplimiento de las formalidades legales al omitir la designación del perito, el Tribunal disiente de la interpretación del artículo 967, el cual taxativamente señala que ante la falta de designación del perito el Juez lo puede designar. Este organismo colegiado, estima que la interpretación que da la Administración Tributaria al artículo 967, es contraria a los principios de eficacia y garantía de la realización oportuna de la función administrativa a la vez, violatoria del debido proceso.

La garantía del debido proceso ha sido consagrada en nuestra legislación, tal como se aprecia en el artículo 201 numeral 31 de la Ley 38 de 2000, que lo define de la siguiente forma:

“... 31. *Debido proceso legal. Cumplimiento de los requisitos constitucionales y legales en materia de procedimiento, que incluye los presupuestos señalados en el artículo 32 de la Constitución Política: el derecho a ser juzgado conforme a los trámites legales (dar el derecho a audiencia o ser oído a las partes interesadas, **el derecho a proponer y practicar pruebas**, el derecho a alegar y el derecho a recurrir) y el derecho a no ser juzgado más de una vez por la misma causa penal, policial, disciplinaria o administrativa. ...”*(La negrita y subrayado son de este Tribunal).

Observa este Tribunal colegiado que la prueba pericial rechazada fue aducida oportunamente, con arreglo a las formalidades legales correspondientes, que se trata de aquellas que resultan admisibles por ley, que resulta conducente conforme a los hechos controvertidos, y que a través de la misma el contribuyente pretende dar cumplimiento a la obligación legal que le asiste de probar los hechos o datos que constituyen el supuesto de hecho de las normas que le son favorables.

En virtud de las consideraciones expuestas, este Tribunal considera que debe modificarse el acto impugnado, en el sentido de ordenar a la Administración tributaria la admisión y práctica de la prueba pericial solicitada por la apoderada legal del contribuyente.

PARTE RESOLUTIVA

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

PRIMERO: MODIFICAR el artículo segundo de la parte resolutiva del Auto S/N de 14 de abril del 2015, dictado por la Dirección General de Ingresos (DGI) del Ministerio de Economía y Finanzas, mediante la cual se resolvió rechazar la práctica de la prueba pericial solicitada por el contribuyente en el Recurso de Reconsideración interpuesto contra la Resolución No. 201-5559 de 16 de mayo de 2013, mediante la cual se expidió Liquidación adicional al contribuyente _____, con RUC N° _____

SEGUNDO: ORDENAR a la Dirección General de Ingresos (DGI) del Ministerio de Economía y Finanzas, la Admisión y práctica de la prueba pericial solicitada por el contribuyente _____, a través de su apoderada legal la firma forense _____.

TERCERO: ORDENAR el cierre y archivo de este expediente una vez ejecutoriada la presente resolución, y devolver el expediente de antecedentes, acompañado de una copia autenticada de esta resolución a la Dirección General de Ingresos (DGI) del Ministerio de Economía y Finanzas.

CUARTO: 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: Artículos 1240- A del Código Fiscal. Artículos 783 y 967 del Código Judicial. Artículo 156 de la Ley 8 de 15 de marzo de 2010. Artículos 140 y 143 de la Ley 38 de 31 de julio de 2000.

Notifíquese y Cúmplase.

(fdo.)ANA MAE JIMÉNEZ GUERRA
Magistrada

(fdo.)ISIS ORTIZ MIRANDA
Magistrada

(fdo.)REINALDO ACHURRA SÁNCHEZ
Magistrado

(fdo.)MARCOS POLANCO M.
Secretario General