

REPÚBLICA DE PANAMÁ



MINISTERIO PÚBLICO
PROCURADURÍA DE LA
ADMINISTRACIÓN

Vista Número 1029

Panamá, 31 de diciembre de 2008

**Proceso Contencioso
Administrativo de
Plena Jurisdicción.**

La licenciada Miriam G. Figueroa B., en representación de **Díaz y Guardia, S.A.**, solicita que se declare nula, por ilegal, la resolución 201-3254 de 30 de noviembre de 2004, emitida por la **directora general de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas**, el acto confirmatorio y que se hagan otras declaraciones.

**Contestación
de la demanda.**

Señor Magistrado Presidente de la Sala Tercera, de lo Contencioso Administrativo, de la Corte Suprema de Justicia.

Acudo ante usted de conformidad con lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 5 de la ley 38 de 31 de julio de 2000, con la finalidad de contestar la demanda contencioso administrativa de plena jurisdicción descrita en el margen superior.

I. Los hechos en que se fundamenta la demanda, los contestamos de la siguiente manera:

Primero: No es cierto; por tanto, se niega.

Segundo: Es cierto; por tanto, se acepta. (Cfr. fs. 12-15 del cuaderno judicial).

Tercero: Es cierto; por tanto, se acepta. (Cfr. f. 3 del cuaderno judicial).

Cuarto: No es cierto; por tanto, se niega.

Quinto: Es cierto; por tanto, se acepta. (Cfr. fs. 17-26 del cuaderno judicial).

Sexto: Es cierto; por tanto, se acepta. (Cfr. fs. 5-7 del cuaderno judicial).

Séptimo: Es cierto; por tanto, se acepta. (Cfr. fs. 30-46 del cuaderno judicial).

Octavo: Es cierto; por tanto, se acepta. (Cfr. fs. 8-11 del cuaderno judicial).

II. Normas que se aducen infringidas y conceptos de las supuestas infracciones.

La apoderada judicial de la parte actora manifiesta que se ha infringido el párrafo transitorio del párrafo 7 del artículo 1057-V del Código Fiscal; el numeral 1 del artículo 43 de la ley 61 de 26 de diciembre de 2002; el artículo 1239-A del Código Fiscal; y el artículo 34 de la ley 38 de 31 de julio de 2000. (Cfr. conceptos de infracción de la foja 91 a la 98 del cuaderno judicial).

III. Descargos legales de la Procuraduría de la Administración en representación de los intereses de la institución demandada.

La parte actora pide al Tribunal que declare nula, por ilegal, la resolución 201-3254 de 30 de noviembre de 2004, emitida por la directora general de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, mediante la cual se resolvió negar el registro de los contratos de construcción suscritos por la empresa Díaz y Guardia, S.A., con Inversiones Prosperina, S.A., René Antonio Orillac (Rafael Jiménez Sandoval) y Jean Feghali, como exoneración del Impuesto de Transferencia de

Bienes Corporales Muebles y Prestación de Servicios, de conformidad con el párrafo transitorio del párrafo 7 del artículo 1057-V del Código Fiscal.

No obstante, la demandante sostiene que se ha infringido el citado párrafo transitorio, dado que la Ley vigente al momento en que se presentó la solicitud de inscripción de exención del impuesto sobre la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS), establecía que estaban exonerados del referido impuesto los contratos que se hubieren licitado o estuvieren en ejecución al 1 de abril de 2003, circunstancia que puede conllevar a que sea aplicable la exoneración de un contrato que se haya licitado a esa fecha, aún cuando el mismo hubiese sido suscrito con posterioridad al 1 de abril de 2003.

En relación con lo antes expuesto, cabe observar que si bien es cierto la disposición que se menciona como infringida dispone que los contratos de obra o servicios, públicos o privados, licitados o en ejecución al 31 de marzo de 2003, no causarían el impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS), no puede desconocerse que esa norma también establece que dichos contratos deben ser de fecha cierta, entendiéndose como tal lo que al efecto señala el decreto ejecutivo 84 de 26 de agosto de 2005, que entiende por "fecha cierta", aquellos actos que consten en escrituras o instrumentos públicos, en certificaciones expedidas por la Dirección General del Registro Público u otro registro de carácter oficial y las

certificaciones que a ese mismo efecto expidan las autoridades administrativas y tribunales de justicia.

Igualmente debe tenerse en cuenta para los fines de este concepto, que el citado instrumento reglamentario considerará que los contratos están en ejecución cuando se demuestre que las obras correspondientes se han llevado a la práctica, es decir, que las mismas se están realizando efectivamente.

En atención a estas observaciones, procederemos a analizar los aspectos de hecho y de derecho que sustentan la decisión de la Dirección General de Ingresos de negar el registro de los contratos de construcción suscritos por la empresa Díaz y Guardia, S.A., con Inversiones Prosperina, S.A., René Antonio Orillac (Rafael Jiménez Sandoval) y Jean Feghali.

Con relación al contrato de construcción celebrado con **Inversiones Prosperina, S.A.**, se advierte que la empresa Díaz y Guardia, S.A., alega que la prueba de que la obra se había licitado antes de la entrada en vigencia del artículo 1057-V del Código Fiscal, lo constituye una invitación a concurso para la construcción de la primera etapa de la residencia en el Casco Antiguo, de fecha 28 de febrero de 2003.

A juicio de este Despacho, dicha invitación no demuestra que dicho contrato fuera licitado antes de la fecha de entrada en vigencia del artículo 1057-V del Código Fiscal, en todo caso, la hoy demandante tenía que aportar una resolución de adjudicación certificada por la respectiva institución licitante, a través de la cual se pudiera comprobar la adjudicación del acto público de selección de contratista

respectivo, de conformidad con lo dispuesto en el artículo segundo de la resolución 201-1174 de 12 de mayo de 2004 "Por la cual se establece el procedimiento para el reconocimiento de la exoneración del ITBMS en los contratos de construcción de obras públicas o privadas, licitados o en ejecución a que se refiere la ley 61 de 2002".

Además, se observa que el referido contrato de construcción fue firmado el 4 de junio de 2003; circunstancias que evidencia que el mismo fue suscrito por las partes en una fecha posterior al 31 de marzo de 2003, lo que, a su vez, resulta incongruente con lo establecido en el artículo cuarto de la resolución 201-1174 de 2004.

En adición a ello, también es importante resaltar que el permiso de construcción aportado por la empresa Díaz y Guardia, S.A., con el objeto de sustentar su pretensión, fue emitido el 24 de noviembre de 2003; situación que no puede tomarse como indicativo de que el citado contrato se hallaba en ejecución antes de la fecha de la entrada en vigencia del artículo 1057-V del Código Fiscal. (Cfr. artículo tercero de la resolución 201-1174 de 2004).

En cuanto al contrato de obra civil suscrito con **René Antonio Orillac (Rafael Jiménez Sandoval)**, es evidente que si bien el mismo fue firmado el 7 de marzo de 2003, es decir, con anterioridad al 31 de marzo de 2003, no es menos cierto que dicho contrato no fue elevado a escritura pública, de modo tal, que éste tuviera fecha cierta. En este sentido, no debe perderse de vista que el artículo cuarto de la resolución 201-1174 de 2004 establece dos requisitos para

probar la fecha cierta del contrato, a saber: la escritura pública que protocoliza el contrato o los certificados de inicio de obra emitidos por la oficina de Ingeniería Municipal respectiva; requisitos cuyo cumplimiento no se observa de manera alguna en esta ocasión, puesto que, como hemos señalado, la demandante no presentó ninguno de los documentos a que hace referencia la aludida disposición reglamentaria.

En lo que respecta al contrato de construcción suscrito con **Jean Feghali**, puede advertirse una situación análoga a la ocurrida con el contrato celebrado con **René Antonio Orillac (Rafael Jiménez Sandoval)**, ya que aunque éste fue firmado el 28 de enero de 2003, o sea, con anterioridad al 31 de marzo de 2003, tampoco fue elevado a escritura pública, de modo tal que quedara debidamente protocolizado. Por tanto, esta solicitud de registro de contrato de construcción tampoco cumplió con la presentación de alguno de los dos requisitos que exige el artículo cuarto de la resolución 201-1174 de 2004, como indicativos de la fecha cierta de la contratación.

A juicio de esta Procuraduría lo anterior demuestra que la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas actuó conforme a Derecho al momento de dictar la resolución 201-3254 de 30 de noviembre de 2004, ya que de acuerdo con las constancias procesales su negativa a ordenar la inscripción de los tres contratos de construcción antes mencionados, se debió fundamentalmente al incumplimiento de requisitos expresamente señalados en la ley y en los textos

reglamentarios que regulan la exoneración del ITBMS en los contratos de construcción de obras públicas o privadas.

En otro orden de ideas, la parte actora alega que al dictarse la resolución 201-3254 de 30 de noviembre de 2004, la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas vulneró el numeral 1 del artículo 43 de la ley 61 de 2002, habida cuenta que la administración tributaria no puede interpretar que el impuesto sobre la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS), puede aplicarse a transacciones celebradas con anterioridad al 1 de abril de 2003, fecha en la que entró a regir el artículo 1057-V del Código Fiscal, incluyendo sus 26 párrafos.

Esta Procuraduría disiente de lo señalado por la demandada como sustento de esta supuesta infracción, puesto que en ningún momento la institución demandada ha señalado que el impuesto sobre la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS), será aplicado a contratos celebrados antes del 1 de abril de 2003.

En el caso concreto que nos ocupa, tenemos que la solicitud presentada el 10 de septiembre de 2004 por la empresa Díaz y Guardia, S.A., tenía como finalidad requerirle a la Dirección General de Ingresos la inscripción de ocho contratos de construcción, para los efectos de la exención a que refiere el párrafo transitorio del párrafo 7 del artículo 1057-V, tal como quedó modificado por la ley 61 de 2002, tres de los cuales, según se ha explicado en párrafos anteriores, en particular los suscritos con Inversiones

Prosperina, S.A., René Antonio Orillac (Rafael Jiménez Sandoval) y Jean Feghali, no pudieron inscribirse por la falta de cumplimiento de requisitos que de manera específica fijó la Dirección General de Ingresos como parte del procedimiento para el reconocimiento de la exoneración del ITBMS en los contratos de construcción de obras públicas o privadas, licitados o en ejecución a que se refiere la ley 61 de 2002, a través de la resolución 201-1174 de 2004.

La apoderada judicial de la parte demandante también señala como infringido el artículo 1239-A del Código Fiscal, ya que, según su criterio, Díaz y Guardia, S.A., contaba con diez (10) días hábiles para sustentar su recurso de apelación contra la resolución 201-4282 de 17 de noviembre de 2005; término que debía ser computado a partir del 6 de enero de 2006, fecha en la que se notificó de la referida resolución. Por ello, afirma la actora, contrario a lo sostenido por la Viceministra de Finanzas del Ministerio de Economía y Finanzas en su resolución 086 de 12 de julio de 2007, que el recurso de apelación del que hizo uso su mandante, fue presentado en tiempo oportuno.

Tal criterio queda descartado luego del análisis hecho por el Vice-Ministerio de Finanzas a través de la resolución 086 de 12 de julio de 2007, habida cuenta que pudo comprobarse que la apoderada legal de la empresa Díaz y Guardia, S.A., se dio por notificada de la resolución 201-4282 del 17 de noviembre de 2005, mediante memorial de fecha 15 de diciembre de 2005, que se encuentra visible a foja 40 del expediente relacionado con el procedimiento

administrativo que se surtió en la vía gubernativa, por lo que, en consecuencia, la hoy demandante tenía que sustentar la alzada dentro del término que para tal efecto le concedió la Dirección General de Ingresos, de conformidad con lo dispuesto por el literal b) del artículo 1239-A del Código Fiscal, obligación procesal que se observa no fue cumplida por Díaz y Guardia, S.A., ya que el recurso en cuestión fue presentado el 23 de enero de 2006.

También se alega en este proceso contencioso-administrativo la infracción del artículo 34 de la ley 38 de 31 de julio de 2000, la que, a criterio de la demandante, obedece a que la Viceministra de Finanzas del Ministerio de Economía y Finanzas desestimó el recurso de apelación interpuesto por la empresa demandante en contra de la resolución 201-4282 de 2005, al apreciar en forma errónea la fecha en que su apoderada judicial se notificó de la referida resolución.

Esta Procuraduría es de la opinión que dicha disposición legal no es aplicable al caso que nos ocupa, puesto que la citada ley 38 de 2000 dispone en su artículo 37 que la misma se aplica a todos los procesos administrativos que se surtan en cualquier dependencia estatal, sea de la administración central, descentralizada o local, incluyendo las empresas estatales, salvo que exista una norma o ley especial que regule un procedimiento para casos o materias específicas; circunstancia que claramente se da en el procedimiento administrativo fiscal para la interposición de recursos, por ser ésta una materia regulada por disposiciones especiales

contenidas en el Capítulo VI del Título I del Libro VII del Código Fiscal, de lo que resulta la inaplicabilidad de las normas de la ley 38 de 2000 en el presente caso.

Por lo expuesto, esta Procuraduría solicita respetuosamente a los Honorables Magistrados se sirvan declarar que NO ES ILEGAL la resolución 201-3254 de 30 de noviembre de 2004, emitida por la directora general de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas y, en consecuencia, se denieguen las pretensiones de la demandante.

IV. Pruebas: Se aduce como prueba documental el expediente administrativo que guarda relación con este caso y que reposa en los archivos de la institución demandada.

V. Derecho: No se acepta el invocado por la demandante.

Del Honorable Magistrado Presidente,

Oscar Ceville
Procurador de la Administración

Nelson Rojas Avila
Secretario General