



*República de Panamá*  
*Tribunal Administrativo Tributario*

Resolución No. TAT-APPI-002 de 14 de agosto de 2015  
Expediente: 073-15

**VISTOS:**

El licenciado \_\_\_\_\_, actuando en su calidad de apoderado especial del contribuyente \_\_\_\_\_, ha presentado ante este Tribunal, Recurso de Apelación contra el Auto S/N de 30 de abril de 2015, por el cual se negó la admisión de una Prueba Documental identificada como la No.5, dentro del proceso de Reconsideración interpuesto contra la Resolución No. 201-2524 de 24 de febrero de 2012, ambas dictadas por la Dirección General de Ingresos.

**POSICIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

Al respecto, la Administración Tributaria negó la admisión de la Prueba Documental No.5 consistente en la Nota suscrita por \_\_\_\_\_, Gerente General de la empresa, con fecha 31 de marzo de 2011, dirigida a la Secretaria General de Energía, alegando que dicha prueba no fue presentada por el recurrente (foja 152 y 153 del expediente de antecedentes).

**RECURSO DE APELACIÓN**

En el Recurso de Apelación presentado, el apoderado del contribuyente manifestó que *“mediante Auto de Pruebas S/N de 20 de abril de 2015, en su punto **TERCERO** se resolvió: **NEGAR** la prueba documental aportadas por \_\_\_\_\_, con RUC \_\_\_\_\_, identificada con el Nro.5, **toda vez que no reposa el expediente**”*. (foja 2 del expediente del Tribunal).

De igual forma señaló que *“dicha prueba documental fue aportada junto con el Recurso de Reconsideración presentado el día 29 de marzo de 2012, tal como consta en la sección de **PRUEBAS** de dicho escrito. La totalidad de las pruebas ahí enunciadas y aportadas fueron recibidas por la Dirección General de Ingresos en su momento, y como refleja el escrito no hubo ninguna observación planteada por el servidor público encargado de recibir la documentación haciendo énfasis en que faltaba algún documento de los que se enunció”*.

Agregó el apelante que *“la decisión de la Dirección General de Ingresos obedece a que internamente dicha prueba fue extraviada por el personal encargado de manejar la documentación, dado que en el expediente contentivo del Recurso de Reconsideración que reposa en sus oficinas, se nota claramente una inconsistencia en la foliatura de las pruebas aportadas, dejando constancia que hacen documentos entre las fojas 17 y 24”*. (foja 3 del expediente del TAT)

Adicionalmente, indicó el recurrente que *“la Dirección General de Ingresos hizo caso omiso a lo dispuesto en el artículo 498 del Código Judicial, el cual permite la reposición del expediente en caso de pérdida total o parcial del mismo, y así se podría aportar al proceso las copias autenticadas de las pruebas documentales que hacían falta”*. (foja 3 del expediente del TAT)

Finalmente, expresó el apoderado legal del contribuyente que *“no obstante lo anterior, la Dirección General de Ingresos simplemente rechazó la prueba documental antes citada, haciendo énfasis en que no constaba en el expediente, sin tomar en cuenta que la misma fue aportada tal y como se señala en el escrito del Recurso de Reconsideración y sin hacer esfuerzo en ubicarla internamente de la institución o emitiendo algún tipo de comunicación al contribuyente con el fin de decretar la reposición del expediente, de forma parcial”*. (foja 3 del expediente del TAT)

### **CONSIDERACIONES DEL TRIBUNAL**

Esta Superioridad mediante Resolución No. TAT-ADM-067 de 02 de julio de 2015 admitió en efecto devolutivo el Recurso de Apelación sustentado por el licenciado \_\_\_\_\_, actuando en su calidad de apoderado especial 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 réplica al citado recurso ordinario.

Cabe señalar que, la Administración Tributaria no hizo uso de dicho plazo para presentar sus descargos.

Una vez analizadas las posiciones de las partes, tenemos que la controversia se centra en el hecho de si la prueba documental No. 5 consistente en la Nota suscrita por \_\_\_\_\_, Gerente General de la empresa, con fecha 31 de marzo de 2011, dirigida a la Secretaria General de Energía, fue debidamente inadmitida por la Dirección General de Ingresos.

De la revisión del expediente en estudio, observamos que el recurrente presentó el Recurso de Reconsideración el día 29 de marzo de 2012 según el sello del Departamento de Administración de Documentos del Ministerio de Economía y Finanzas, visible a foja 35 del expediente de la DGI.

En la sección referente a las Pruebas, el recurrente aduce DIEZ (10) Pruebas Documentales, UNA (1) Prueba Pericial Contable y UNA (1) Pericial Técnica (ver fojas 32 a 35 del expediente de primera instancia).

Hacemos la salvedad que, dentro del contenido de las pruebas documentales aducidas por el apelante, no se hizo ninguna anotación formal por parte de quien recibió el Recurso de Reconsideración haciendo referencia a que la Prueba Documental No.5 consistente en la Nota suscrita por \_\_\_\_\_, Gerente General de la empresa, con fecha 31 de marzo de 2011, dirigida a la Secretaria General de Energía, no fue presentada con el referido recurso.

Adicionalmente, observamos una inconsistencia en la foliatura del expediente en comento específicamente en la sección donde reposan la Prueba Documental No. 4 y la Prueba Documental No. 6. Inicialmente, la Prueba Documental No. 4 estaba foliada con los números 16 y 17 y la Prueba Documental No.6 con los números 23 a 36. Actualmente, la Prueba Documental No. 4 está foliada con los números 39 y 40; mientras que, la Prueba Documental No. 6 está foliada con los números 42 a 53.

En este sentido, vemos que inicialmente la numeración entre la Prueba Documental No. 4 y la Prueba Documental No.6 no es corrida aunado a que faltan exactamente 5 números en la foliatura entre una prueba y la otra; y que al revisar la Copia Simple de la Prueba Documental No. 5 aportada por el recurrente con su Recurso de Apelación dicha prueba contenía exactamente 5 fojas.

Es importante mencionar que, no encontramos dentro del expediente administrativo ninguna actuación de la Administración Tributaria mediante la cual se justifique la refoliatura del expediente. Al respecto, consideramos apropiado citar la recomendación dada por la Procuraduría de la Administración dentro de una consulta absuelta referente a la forma como deben foliarse los expedientes administrativos y procedimiento a seguir en caso de cometerse un error al foliar, a saber:

“... ”

En cuanto al procedimiento a seguir para subsanar un error de foliación, se expresa que la ley 38 de 2000 ni el Código Judicial establecen el procedimiento a seguir en estos casos. Por tal motivo, la Procuraduría de la Administración recomienda adoptar, como buena práctica administrativa, el siguiente procedimiento:

1. El Secretario deberá poner inmediatamente el hecho en conocimiento del Jefe del Despacho, mediante un informe secretarial, del cual dejará constancia en el expediente,
2. De estimarlo procedente, el Jefe del Despacho ordenará la corrección mediante proveído de mero obediencia, del cual se dejará constancia en el expediente; y
3. El Secretario procederá a dar cumplimiento a dicha orden, tachando con una línea oblicua los números de página errados, fijando el número correcto debajo del corregido y consignando su media firma o iniciales junto éste”.

La Ley No.38 de 2000, que aplica supletoriamente para llenar los vacíos del procedimiento fiscal ordinario, en su artículo 69, establece el procedimiento que las entidades públicas, y en este caso en particular, la Dirección General de Ingresos debe seguir para el manejo de los expedientes en cuanto a su foliatura, incorporación de documentos, entre otros, veamos:

"Artículo 69.

...

Todo expediente administrativo deberá foliarse con numeración corrida, consignada con tinta u otro medio seguro, por orden cronológico de llegada de los documentos, y deberá registrarse en un libro, computador, tarjetario o mediante cualquier medio de registro seguro, que permita comprobar su existencia y localización, al igual que su fecha de inicio y de archivo.

El cumplimiento de lo establecido en este artículo será responsabilidad solidaria del Jefe o de la Jefa del Despacho y del Secretario o de la Secretaria, o de quien haga sus veces".

De todo lo expuesto, somos del criterio que ante la deficiencia de la Administración Tributaria de indicar expresamente en el Recurso de Reconsideración al momento de su presentación, sí la Prueba No. 5 fue debidamente aportada o no, y quedando pues la duda ante la inconsistencia de la foliatura; para resolver esta controversia estimamos apropiado acudir al Principio de Buena Fe que debe imperar entre las partes.

El tratadista español Jesús González Pérez al referirse a la importancia del Principio General de la Buena Fe en el Derecho Administrativo, expresa lo siguiente:

"La aplicación del principio de buena fe permitirá al administrado recobrar la confianza en que la Administración no va a exigirle más de lo que estrictamente sea necesario para la realización de los fines públicos que en caso se persiga: Y que no le va ser exigido en el lugar, en el momento ni en la forma más inadecuados, en atención a sus circunstancias personales u sociales, y a las propias necesidades públicas. Confianza, legítima confianza de que no se le va a imponer una prestación cuando solo superando dificultades extraordinarias podrá ser cumplida. Ni en un lugar en que, razonablemente, no cabía esperar. Ni antes de que lo exijan los intereses públicos ni cuando ya no era concebible el ejercicio de la potestad administrativa. Confianza, en fin, en que en el procedimiento para dictar el acto que dará lugar a las relaciones entre Administración y administrado, no va a adoptar una conducta confusa y equívoca que más tarde permita eludir o tergiversar sus obligaciones..." (El PRINCIPIO GENERAL DE LA BUENA FÉ EN EL DERECHO ADMINISTRATIVO, Editorial Civitas, Cuarta Edición, Madrid, 2004, Pág. 116)

Al respecto, la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, en repetidos fallos ha reconocido la aplicación del Principio de Buena Fe en materia administrativa. Veamos la sentencia del 23 de julio de 2003, en la que se destacó lo siguiente:

"A criterio del Tribunal es pertinente la doctrina tribunalicia aplicada en casos similares a éste acerca del principio de buena fe en las actuaciones administrativas con énfasis en esa relación ineludible que existe entre la Administración Pública y los particulares. Y es que, como lo ha dejado sentado el Tribunal hace más de una década, "La doctrina y jurisprudencia comparadas aceptan que dicho principio es aplicable al Derecho Administrativo " (Cf. Sentencia de 13 de junio de 1991. Caso: El Contralor General de la República promueve contencioso de interpretación y valor legal de un Acuerdo celebrado entre la extinta Autoridad Portuaria Nacional y asociaciones sindicales portuarias del Puerto de Balboa y del Puerto de Cristóbal. Magdo Ponente: Arturo Hoyos).

De lo anterior es claro que la buena fe es un principio que descansa en la confianza e implica la observancia de corrección y lealtad en las relaciones entre la Administración y el Administrado.

En aplicación de dicho principio que orienta las actuaciones de la Administración Pública, esta Superioridad debe reconocer que le asiste la razón al recurrente y que lo procedente en una situación como la que estamos analizando era que ante la duda, la Dirección General de Ingresos en base al principio de buena fe permitiera que el contribuyente a través de su apoderado legal pudiera reponer la Prueba Documental No.5 consistente en la Nota suscrita por \_\_\_\_\_, Gerente General de la empresa, con fecha 31 de marzo de 2011, dirigida a la Secretaria General de Energía, siguiendo lo dispuesto en el artículo 498 del Código Judicial que aplica supletoriamente para llenar los vacíos del procedimiento fiscal ordinario por mandato de lo normado en el artículo 202 de la Ley No. 38 de 2000.

Es propicia la ocasión para citar el artículo 71 de la Ley No. 38 de 2000 que dispone la obligación que tienen los funcionarios de proteger la integridad de los expedientes, a saber:

"Artículo 71.

...

Es responsabilidad del Secretario o de la Secretaria de ese despacho o del funcionario que haga sus veces, cuidar la integridad del expediente para impedir que se sustraigan, destruyan o alteren documentos, pruebas u otros efectos de importancia para la decisión del proceso".

En virtud de las consideraciones anteriores, este Tribunal se pronunciará en el sentido de revocar el punto tercero del Auto S/N de 30 de abril de 2015 expedido por la Dirección General de

Ingresos dentro del proceso de Reconsideración interpuesto contra la Resolución No. 201-2524 de 24 de febrero de 2012.

### PARTE RESOLUTIVA

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

**PRIMERO: REVOCAR** el Punto Tercero del **Auto S/N** de 30 de abril de 2015, por la cual se negó la prueba documental aportada por \_\_\_\_\_, con RUC \_\_\_\_\_, identificada con el No.5, toda vez que no reposa en el expediente.

**SEGUNDO: ORDENAR** a la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, que realice los trámites pertinentes para la reposición de la Prueba Documental No. 5 consistente en la Nota suscrita por \_\_\_\_\_, Gerente General de la empresa, con fecha 31 de marzo de 2011, dirigida a la Secretaria General de Energía, atendiendo a lo dispuesto en el artículo 498 del Código Judicial.

**TERCERO: ORDENAR** el cierre y archivo del expediente, una vez ejecutoriada la presente resolución y devolver el expediente con antecedentes, acompañado de una copia autenticada de esta resolución a la Dirección General de Ingresos 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.** Artículo 156 de la Ley N° 8 del 15 de marzo de 2010; Artículo 1240-A del Código Fiscal; Artículos 69, 71 y 202 de la Ley 38 de 2000.

Notifíquese y Cúmplase.

**(fdo.)ANA MAE JIMÉNEZ GUERRA**  
Magistrada

**(fdo.)ISIS ORTIZ MIRANDA**  
Magistrada

**(fdo.)REINALDO ACHURRA SÁNCHEZ**  
Magistrado

**(fdo.)MARCOS POLANCO MARTÍNEZ**  
Secretario General