



República de Panamá
Procuraduría de la Administración

Panamá, 29 de enero de 2024
Nota C-019-24

Licenciado

Publio De Gracia Tejada

Director General de Ingresos

Ministerio de Economía y Finanzas

Ciudad.

Ref.: **Extemporaneidad de los recursos.**

Atendiendo la atribución constitucional consagrada en el numeral 5 del artículo 220, y lo dispuesto en el numeral 1 del artículo 6 de la Ley No.38 de 31 de julio de 2000, “Que aprueba el Estatuto Orgánico de la Procuraduría de la Administración, regula el Procedimiento Administrativo General y dicta disposiciones especiales”, se da respuesta a la Nota No.201-01-0011-DGI de 4 de enero de 2024, recibida en este Despacho el 11 de enero de 2024, mediante la cual solicita una ampliación referente a la Consulta C-177-23 de 6 de diciembre de 2023, en el siguiente tenor:

“... La reconsideración presentada deberá sustentarse dentro de los quince (15) días hábiles contados a partir del día siguiente a la notificación de la resolución de primera instancia, mientras que la apelación se sustenta en igual término, contado a partir del día siguiente a la notificación de la resolución que resuelve el recurso de reconsideración.”

*No obstante, ..., se configura la **negativa tácita por silencio administrativo negativo**, como medida de protección para los ciudadanos, en este caso concreto los peticionarios fiscales, con su aspecto temporal plenamente definido, a saber: el tiempo de respuesta de la administración (2 meses, prorrogables por 2 meses adicionales para la práctica de pruebas), el periodo para invocar y sustentar el silencio administrativo (15 días hábiles) y la preclusión del derecho (en caso de no demandar el silencio administrativo oportunamente), ...*

Respecto a su segunda interrogante, este Despacho estima que, transcurrido el término de quince (15) días hábiles previsto en el artículo 1185 ut supra, para que sea resuelta la instancia; es decir, el Tribunal Ad quem sí puede admitir el recurso de apelación para conocer del expediente en sede del A quo, por cuanto que dicho término corre para la presentación de la impugnación por parte del recurrente, no así para la consecuente admisión o inadmisión del recurso que realice el Tribunal Ad quem.
(Lo resaltado es nuestro)

Sobre la base anterior, ha de entenderse que el recurso de apelación ante el Tribunal Ad quem, contra solicitudes o recurso de reconsideración por silencio administrativo, interpuesto por los interesados resultan ser extemporáneo, si el contribuyente lo presenta fuera del término de los quince

(15) días que estipula la ley y, en consecuencia, no debería el Tribunal Ad quem, entrar a analizar el fondo del recurso interpuesto."

Esta Procuraduría, basada en el estudio y análisis del tema objeto de ampliación, en relación con su primera interrogante, es de la opinión que sí puede entenderse que resulta extemporáneo el recurso de apelación ante el Tribunal Ad quem, contra solicitud o recurso de reconsideración por silencio administrativo, interpuesto por los interesados, si el contribuyente lo presenta fuera del término de los quince (15) días que estipula la ley, en virtud de lo dispuesto en los artículos 1238 y 1238-A del Código Judicial y los artículos 44 y 47 del Texto Único del Acuerdo No.13 de 2011 del Pleno del Tribunal Administrativo Tributario.

En cuanto a su segunda interrogante, este Despacho es del criterio jurídico que es competencia privativa del Tribunal Ad quem decidir si entra a analizar el fondo del recurso interpuesto, en virtud del artículo 210 de la Constitución Política de la República de Panamá, los artículos 2 y 465 del Código Judicial y el numeral 9 del artículo 119 de la Ley No.53 de 27 de agosto de 2015.

Se sustenta este criterio jurídico en los siguientes términos:

I. Del Principio de Legalidad.

El principio jurídico de legalidad implica la aplicación de límites a los poderes del Estado, al sustentar que tales poderes deben ejercerse en estricto cumplimiento de lo permitido en el derecho positivo.

En el ordenamiento interno está contemplado en los artículos 18 de la Constitución Política y 34 de la Ley No.38 de 31 de julio de 2000, "Que aprueba el Estatuto Orgánico de la Procuraduría de la Administración, regula el Procedimiento Administrativo General y dicta disposiciones especiales", que a la letra enuncian:

"Artículo 18. Los particulares solo son responsables ante las autoridades por infracción de la Constitución o de la Ley.

Los servidores públicos lo son por esas mismas causas y también por extralimitación de funciones o por omisión en el ejercicio de éstas."

"Artículo 34. Las actuaciones administrativas en todas las entidades públicas se efectuarán con arreglo a normas de informalidad, imparcialidad, uniformidad, economía, celeridad y eficacia, garantizando la realización oportuna de la función administrativa, sin menoscabo del debido proceso legal, con objetividad y con apego al principio de estricta legalidad. ..."
(Lo resaltado es nuestro)

Este principio de derecho público constituye el fundamento en virtud del cual **todos los actos administrativos deben estar sometidos a las leyes**; conforme al cual todo ejercicio de un poder público debe realizarse acorde a la ley vigente y su jurisprudencia. En otras palabras, **el servidor público sólo puede hacer lo que la ley le permita**¹.

¹ "... se puede concluir que la finalidad del principio de estricta legalidad, es garantizar que la actuación de las autoridades públicas se sujete a un conjunto de reglas y normas previamente establecidas, de forma tal que se evite toda arbitrariedad o abuso de poder que pueda afectar a los administrados". Sentencia de 24 de septiembre de 2020 de la Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo y Laboral de la Corte Suprema de Justicia de Panamá.

En adición, debo manifestar que la Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo y Laboral de la Corte Suprema de Justicia, en Sentencia de 8 de julio de 2009, ante consulta contencioso administrativa de interpretación prejudicial (Exp.17-2007), ha exteriorizado que el principio de legalidad, no solo involucra un estricto apego al contenido literal del precepto jurídico, sino que entrevé la posibilidad de atender al sistema jurídico, en interés de la protección de los derechos fundamentales de los administrados, tal cual se razona a continuación:

*“Planteado en nuestro argot cotidiano, lo que se busca con la consideración del **principio de legalidad** es, por una parte, que esencialmente las entidades estatales o de Derecho Público, cumplan sus roles en estricto apego a las disposiciones legales vigentes al tiempo en que se encuentren en la necesidad de proferir un acto, ya sea, administrativo o judicial, pero que si en dado caso no lo hicieren en ese estricto derecho debido, al menos sea **de la manera más ventajosa o menos lesiva posible para el administrado**, siempre que este último hubiere actuado de buena fe y; por la otra, que **al actuarse en calidad de administradores de la cosa pública y de su recurso humano o como administradores de justicia, se procure resguardar al máximo posible el derecho que tienen, tanto los funcionarios públicos, como los usuarios del sistema, esto es, a la tutela judicial efectiva de sus derechos.**”*

(Lo resaltado es nuestro)

II. Del Principio de Debido Proceso.

El debido proceso está consagrado en el artículo 32 de la Constitución Política, como principio fundamental para la protección de los derechos individuales frente al ejercicio arbitrario del poder estatal, obligando a la administración a respetar las garantías y formalidades que integran el proceso legal, al señalar que *“nadie será juzgado, sino por autoridad competente y conforme a los trámites legales...”*.

El Pleno de la Corte Suprema de Justicia, en Sentencia de 4 de mayo de 2015, frente a una acción de amparo de garantías constitucionales (Exp.936-13), reconoce al debido proceso como **institución de garantía para el individuo**, en los términos seguidamente expuestos:

*“... la **garantía del debido proceso** consagrada en el artículo 32 de la Constitución comprende tres derechos, a saber, el **derecho a ser juzgado por autoridad competente; el derecho a ser juzgado conforme a los trámites legales pertinentes;** y el derecho a no ser juzgado más de una vez por una misma causa penal, policiva o disciplinaria.*

Es de lugar resaltar que la Convención Americana de Derechos Humanos, ratificada por la República de Panamá mediante Ley No.15 de 28 de octubre de 1977 e integrante del Bloque de la Constitucionalidad, desarrolla en el artículo 8, la garantía del debido proceso de la siguiente manera:

Artículo 8. Garantías Judiciales

*“1. Toda persona tiene derecho a ser oída, **con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable**, por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustentación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter.”*

En este punto también es de lugar hacer mención al procesalista JORGE FÁBREGA que destaca, en sus "Instituciones de Derecho Procesal Civil" que la jurisprudencia ha llenado de contenido la garantía del debido proceso, integrado por los derechos que se indican a continuación:

1. Derecho a la jurisdicción, que consiste en el derecho a la tutela constitucional.
2. Derecho al Juez natural.
3. Derecho a ser oído.
4. **Tribunal competente, predeterminado en la ley, independiente e imparcial.**
5. Derecho a aportar pruebas lícitas, relacionadas con el objeto del proceso, y de contradecir las aportadas por la otra parte o por el juez.
6. **Facultad de hacer uso de los medios de impugnación previstos en la ley contra resoluciones judiciales motivadas.**
7. Respeto a la cosa juzgada.

Es así como el debido proceso está constituido por una serie de elementos dirigidos a asegurar la efectiva o adecuada defensa de las partes en el mismo. A estos elementos procesales se refiere el Doctor Arturo Hoyos en su obra sobre el debido proceso, al indicar que:

*"si se viola alguno de dichos elementos de tal manera que se afecte la posibilidad de las personas de defender efectivamente sus derechos (ya sea por violación del derecho a ser oído; por falta de la debida notificación, ausencia de bilateralidad, o contradicción del derecho a aportar pruebas; de la posibilidad de hacer uso de medio de impugnación contra resoluciones judiciales; falta total de motivación de éstas; tramitación de procesos no regulados mediante ley; pretermisión de una instancia; **seguirse un trámite distinto al previsto en la ley** -proceso monitorio en vez de uno ordinario; ejecución de sentencia en vez de proceso ejecutivo; notificación por edicto cuando debe ser personal; sentencia arbitraria que, por ejemplo, desconoce la cosa juzgada material-) **ante tribunal competente, la sanción correspondiente será la nulidad constitucional**" (HOYOS, Arturo. El debido proceso. Editorial Temis, S.A., Santa Fé de Bogotá, 1995, págs.89-90).*
(Lo resaltado es nuestro)

En lo arriba transcrito, se puede observar que la noción de debido proceso, implica el cumplimiento de diversas garantías que resultan esenciales para que la causa arribe a una solución objetiva, tales como el derecho de defensa y la igualdad en la ley y ante la ley (igualdad formal). Comprende elementos concernientes a la autoridad (juez regular, competencia, imparcialidad), al procedimiento (derecho a defensa, contradicción, etapas preestablecidas, delimitadas y concadenadas, doble instancia) y a la eficacia (cosa juzgada), en el entendido que los mismos son susceptibles de sufrir adecuaciones en su alcance conforme la naturaleza del negocio, puesto que abarca la amplia índole de procesos existentes. En general, examina toda aquella garantía que pudiera tener incidencia en el desarrollo y resultado del negocio, y cuya vulneración podría acarrear causales de nulidad².

² "Ha dicho ese Tribunal que Debido Proceso 'es el derecho que tienen todas las habitantes de la República a que se apliquen las leyes de procedimiento correspondientes y conforme a éstas se les brinde la oportunidad de defensa y contradicción". Auto de 29 de octubre de 1984 del Pleno de la Corte Suprema de Justicia de Panamá".

"Artículo 36. Ningún acto podrá emitirse o celebrarse con infracción de una norma jurídica vigente, aunque éste provenga de la misma autoridad que dicte o celebre el acto respectivo. Ninguna autoridad podrá celebrar o emitir un acto para el cual carezca de competencia de acuerdo con la ley o los reglamentos."

(El resaltado es nuestro).

"Artículo 201. Los siguientes términos utilizados en esta Ley y sus reglamentos, deben ser entendidos conforme este glosario:

...

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 recurrir) y el derecho a no ser juzgado más de una vez por la misma causa penal, policiva, disciplinaria o administrativa."

(El resaltado es nuestro)

En el ámbito administrativo, los artículos 36 y 201, numeral 31, de la Ley No.38 de 31 de julio de 2000, en su condición de *lex generalis*, en concordancia con la Carta Magna y jurisprudencia nacional, abordan el debido proceso como una garantía jurídica conforme la cual ningún acto administrativo puede realizarse en detrimento de la norma jurídica, en cuanto, entre otros, a la competencia de la autoridad administrativa y a los trámites realizados.

III. Del Tribunal Administrativo Tributario.

El Tribunal Administrativo Tributario fue creado por la Ley No.8 de 15 de marzo de 2010, "*Que reforma el Código Fiscal, adopta medidas fiscales y crea el Tribunal Administrativo Tributario*", publicado en la Gaceta Oficial No. 26489-A de 15 de marzo de 2010, con las competencias expresadas en el artículo 156. Lo cual fue anotado en la descrita Consulta No.177-23, que precede a la presente y en cuyo criterio se confirma este Despacho.

Ahora bien, para la atención de aquellos negocios de su competencia, los artículos 25, 44 y 47 del Texto Único del Acuerdo No.13 de 5 de julio de 2011³, modificado por el Acuerdo No.26 de 4 de octubre de 2011 y el Acuerdo No.02 de 24 de enero de 2012, que contienen las Normas de Procedimiento del Tribunal Administrativo Tributario, publicado en la Gaceta Oficial No.26984-A de 1 de marzo de 2012, establecen los siguientes parámetros:

"Artículo 25. Facultades del Sustanciador. El sustanciador dictará por sí solo, bajo su responsabilidad, todas las resoluciones necesarias para adelantar el asunto y contra ellas sólo tiene el recurrente que se considere perjudicado el Recurso de Apelación ante el resto de los Magistrados, con la ponencia del que siga en orden alfabético.

..."

(El resaltado es nuestro)

³ Acuerdo No.13 de 5 de julio de 2011 del Pleno del Tribunal Administrativo Tributario, "*Por el cual se aprueba el Compendio de las Normas de Procedimiento del Tribunal Administrativo Tributario*". Publicado en la Gaceta Oficial No.26831-A de 19 de julio de 2011.

"Artículo 44. Admisión del Recurso. Recibido el antecedente o expediente de la Dirección General de Ingresos, el Magistrado Sustanciador decidirá sobre la admisibilidad del recurso de apelación presentado.

Si el recurso hubiese sido presentado dentro del término fijado por la Ley, es decir, dentro de los quince (15) días hábiles siguientes a la notificación de la resolución que decidió el recurso de reconsideración; si hubiese sido promovido por persona legitimada; presentado por apoderado debidamente constituido; y verse sobre un asunto de competencia del Tribunal Administrativo Tributario, el Magistrado Sustanciador admitirá el recurso.
(El resaltado es nuestro)

*"Artículo 47. No admisión del Recurso. **Si el recurso hubiese sido presentado fuera del plazo señalado por la Ley; o no hubiese sido promovido por persona legitimada o sin apoderado debidamente constituido, no será admitido. La no admisión será dispuesta por el Pleno del Tribunal Administrativo Tributario.**"*
(El resaltado es nuestro)

Lo transcrito permite dejar sentado con meridiana claridad que serán admitidos aquellos recursos presentados dentro del término legal, lo cual se hará a instancia del magistrado sustanciador, mientras que no serán admitidos los recursos presentados fuera del plazo otorgado por la Ley, por conducto del Pleno del Tribunal Administrativo Tributario, lo cual resulta a todas luces concordante con lo dispuesto en los artículos 1238 y 1238-A del Código Judicial, para el caso de configurarse una negativa tácita por silencio administrativo negativo.

No obstante, no debe soslayarse lo establecido en el artículo 465 del Código Judicial⁴ y en el numeral 9 del artículo 119 de la Ley No.53 de 27 de agosto de 2015, "*Que regula la Carrera Judicial*", publicada en la Gaceta Oficial No.27856-A de 28 de agosto de 2015, que indican respectivamente lo siguiente:

"Artículo 465. El impulso y la dirección del proceso corresponden al juez, quien cuidará de su rápida tramitación sin perjuicio del derecho de defensa de las partes y con arreglo a las disposiciones de este Libro."
(El resaltado es nuestro)

"Artículo 119. Deberes de magistrados y jueces. Son deberes en general de los magistrados y Jueces:

- ...
9. ***Dirigir los procesos de su conocimiento** y procurar la mayor Economía Procesal.*
- ..."

(El resaltado es nuestro)

En los artículos citados, cuya armonía respeta el artículo 25 del Texto Único del Acuerdo No.13 de 2011, se aprecia la facultad del magistrado de dirigir el proceso de su conocimiento, para lo cual deberá adelantar bajo su responsabilidad las gestiones pertinentes, en debido acato del principio de independencia judicial consagrado en el artículo 210 de la Constitución Política patria, reiterado en el artículo 2 del Código Judicial.

⁴ Cfr. artículo 164 de la Ley No.8 de 2010, y artículos 37 y 202 de la Ley No.38 de 2000.

"Artículo 210. Los Magistrados y Jueces son independientes en el ejercicio de sus funciones y no están sometidos más que a la Constitución y a la Ley; pero los inferiores están obligados a acatar y cumplir las decisiones que dicten sus 90 Oficina de implementación del Sistema Penal Acusatorio Constitución Política de la República de Panamá superiores jerárquicos al revocar o reformar, en virtud de recursos legales, las resoluciones proferidas por aquellos."

(El resaltado es nuestro)

Al respecto, la Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo y Laboral Corte Suprema de Justicia, en Sentencia de 13 de noviembre de 1996, dentro de proceso contencioso administrativo de interpretación, refiere:

"... dice el constitucionalista Díez-Picazo que, en la práctica, la independencia judicial se concibe como valor y como garantía. Como valor, coincide con "la regla básica del ordenamiento en virtud de la cual el Juez, en el ejercicio de la función jurisdiccional, debe estar sometido únicamente a la legalidad". Como garantía, la independencia judicial" es un conjunto de mecanismos jurídicos tendentes a la salvaguardia y realización del mencionado valor".

Al referirse a la independencia judicial como garantía, señala que dentro de ésta suelen distinguirse las siguientes facetas:

- a. *La independencia personal que "protege a cada Juez individualmente considerado... de eventuales presiones de los órganos estatales de naturaleza política";*
- b. *La independencia colectiva "que tiende a proteger a la judicatura en su conjunto frente a los demás poderes del Estado"; y*
- c. *La independencia interna que "ampara al Juez individualmente considerado frente al resto de la estructura judicial". (Díez-Picazo, Luis María. Obra citada, páginas 162 y 163).*

*La independencia judicial consagrada en nuestro ordenamiento jurídico en la Constitución y la Ley es, pues, una verdadera garantía a favor del Órgano Judicial y de los juzgadores que lo integran para permitirles **actuar libres de intromisiones**, tanto externas de los Órganos del Estado de naturaleza política, como internas del resto de la estructura judicial, y **sólo sujetos a los límites y controles que les imponen la propia Constitución y las Leyes**, o, en otras palabras, para que su actuación responda a las directrices emanadas única y exclusivamente del texto constitucional y de las disposiciones legales.*

*El Órgano Judicial **no está sujeto a control político alguno**, puesto que, con la independencia judicial lo que se busca, precisamente, es evitar cualquier tipo de presiones, influencias, coacciones e intromisiones sobre quienes administran justicia, ya sea que éstas se originen dentro o fuera del Órgano Judicial. Es para resguardar esta independencia de los juzgadores que la Constitución (artículo 209) y la Ley (art. 46 del Código Judicial) preceptúan que los cargos del Órgano Judicial son incompatibles con toda participación en la política, salvo la emisión del voto en las elecciones."*

(El resaltado es nuestro)

Con motivo de lo expuesto, respetado señor Director General, en el caso de la última interrogante, dado lo dispuesto en el artículo 2 de la Ley No.38 de 31 de julio de 2000, el cual señala que las actuaciones de la Procuraduría de la Administración **"...se extienden al ámbito jurídico administrativo del Estado, excluyendo las funciones jurisdiccionales, legislativas y en general,**

las competencias especiales que tengan otros organismos oficiales”, condición que no se configura en el caso que ocupa a este Despacho, toda vez que lo consultado guarda relación con un análisis sobre la legalidad y alcance de actos administrativos jurisdiccionales cuya competencia privativa corresponde al Tribunal *Ad quem*, en virtud de lo consagrado en el artículo 210 de la Constitución Política de la República de Panamá, los artículos 2 y 465 del Código Judicial y el numeral 9 del artículo 119 de la Ley No.53 de 27 de agosto de 2015, no le es dable a esta Procuraduría emitir un pronunciamiento de fondo, en los términos como fue formulada la interrogante.

Luego de este recorrido y análisis jurídico, este Despacho llega a las siguientes conclusiones:

1. Que, en relación con la primera interrogante, es de la opinión que sí puede entenderse que resulta extemporáneo el recurso de apelación ante el Tribunal *Ad quem*, contra solicitud o recurso de reconsideración por silencio administrativo, interpuesto por los interesados, si el contribuyente lo presenta fuera del término de los quince (15) días que estipula la ley, en virtud de dispuesto en los artículos 1238 y 1238-A del Código Judicial y los artículos 44 y 47 del Texto Único del Acuerdo No.13 de 2011 del Pleno del Tribunal Administrativo Tributario.
2. Que, respecto a la segunda interrogante, este Despacho es del criterio jurídico que es competencia privativa del Tribunal *Ad quem* decidir si entra a analizar el fondo del recurso interpuesto, en virtud del artículo 210 de la Constitución Política de la República de Panamá, los artículos 2 y 465 del Código Judicial y el numeral 9 del artículo 119 de la Ley No.53 de 27 de agosto de 2015.

De esta manera damos respuesta a su solicitud, indicándole que la opinión aquí vertida, no constituye un pronunciamiento de fondo, o un criterio concluyente que determine una posición vinculante, en cuanto a lo consultado.

Atentamente,


Rigoberto González Montenegro
Procurador de la Administración



RGM/drc
C-007-24