

Panamá, 22 de septiembre de 1999.

Doctor
Gabriel Castro
Contralor General de la República.
E S. D.

Señor Contralor:

Procedo a responder su Consulta dirigida a este Despacho en Nota N°.326-Leg de fecha 20 de agosto de 1999, y en la que solicita respondamos la siguiente interrogante:

¿Si la declaración de renta de un contribuyente que consigna un crédito de arrastre a favor y en contra del Fisco, interrumpe el término de prescripción¿

En cuanto al tema de la interrupción de la prescripción por ¿sumas pagadas de más o indebidamente cobradas por el Fisco¿, o sea que constituirían un crédito a favor del contribuyente, en efecto, como lo sostiene en su Consulta, el legislador nada ha dicho y enfrentamos en consecuencia un vacío legal. No obstante esto, pasemos a realizar un examen interpretativo de las normas relativas a la Prescripción del Impuesto Sobre la Renta contenidas en el Código Fiscal.

La norma pertinente a la Prescripción del Impuesto Sobre la Renta, viene a ser el artículo 737 del Código Fiscal, y dice lo siguiente:

Artículo 737.

¿El derecho del Fisco a cobrar el impuesto a que este Título se refiere prescribe a los siete (7) años, contados a partir del último día del año en que el impuesto debió ser pagado. La obligación de pagar lo retenido según el artículo 731 prescribe a los quince (15) años, contados a partir de la fecha en que debió hacerse la retención.

PARÁGRAFO: El derecho de los particulares a la devolución de las sumas pagadas de más o indebidamente al Fisco prescribe en siete (7) años, contados a partir del último día del año en que se efectuó el pago.

La caducidad de la solicitud de devolución se regirá por las disposiciones sobre caducidad de la instancia del Código Judicial. La Solicitud caducada no interrumpe la prescripción de que trata este parágrafo.¿

Para los efectos del análisis de su Consulta, de la norma anterior resulta destacable que, el derecho del Fisco a cobrar el Impuesto Sobre la Renta cesa en el lapso de siete (7) años contados a partir del último año en que éste debió ser pagado, lo que indica que, vencido ese término prescribe el citado derecho y termina la respectiva obligación del contribuyente para con el Fisco.

El Código Fiscal por otro lado determina también los eventos en que se produce la interrupción de la Prescripción, es decir, del término de los siete años señalados en el artículo 737, y esto lo hace en el artículo 738, diciendo que:

Artículo 738.

¿El término de la prescripción se interrumpe:

- a. Por auto ejecutivo dictado contra el contribuyente;
- b. Por promesa de pago escrita del contribuyente debidamente garantizada; y,
- c. Por cualquier actuación escrita del funcionario competente encaminada a cobrar el impuesto;

Como puede observarse en la disposición anterior, no se ordena entre las causales de Prescripción la declaratoria de renta de un contribuyente que consigna un crédito a su favor y en contra del Fisco, por lo que no podemos en aras de hacer valer ese crédito sumarlo extensivamente al contenido del artículo 738 transcrito, pues estaríamos de hecho legislando un supuesto como afirmamos no regulado.

Al respecto la Corte Suprema de Justicia, en Sentencia de 26 de noviembre de 1997, expresó:

Frente a lo planteado por la parte actora, este Tribunal considera que la prescripción alegada por el Contralor para negar el refrendo al crédito por la suma de B/.601,205.92, tiene asidero jurídico por varias razones:

En primer lugar, la norma supratranscrita establece claramente que al derecho de los particulares a la devolución de las sumas pagadas de más o indebidamente al Fisco prescriben en (7) años, contados a partir del último día del año en que se efectuó el pago. De acuerdo a las constancias procesales que obran en el expediente, el último pago que realizó la empresa PARIMAR, S.A., en concepto de impuesto sobre la renta, y que hoy día solicita su devolución por la suma de B/.601,205.92, fue en mayo de 1983 (ver anexo 11 de los antecedentes). Si se computa el tiempo de prescripción de que habla la norma arriba reproducida, efectivamente la solicitud presentada por PARIMAR, S.A., es extemporánea, dado que la misma tiene fecha de 18 de enero de 1994 (ver anexos 1 y 11 de los antecedentes), cuando debió ser presentada hasta el 31 de diciembre de 1990. En este orden de ideas cabe destacar que el artículo 1086, numeral 2 del Código Fiscal no le es aplicable, puesto que en materia de impuesto sobre la renta rige el artículo 737 del Código Fiscal, que es la norma especial.

En segundo término, en lo que respecta al argumento de que la interrupción de la prescripción se verifica en los reconocimientos de crédito que hiciera la Administración por medio de los recibos que extendía a favor de PARIMAR, S.A., es importante aclarar que de acuerdo al artículo 738 del Código Fiscal y el artículo 184 del Decreto Ejecutivo N°170 de 1993, la prescripción se interrumpe a favor del Estado: por auto ejecutivo dictado contra el contribuyente o responsable, por arreglo de pagos celebrados con la Dirección General de Ingresos o por promesa de pago escrita del contribuyente o responsable y por cualquier actuación escrita del funcionario competente encaminada a cobrar el impuesto; a favor del contribuyente: por solicitud de devolución de impuesto presentada por el contribuyente o responsable. De acuerdo a estos supuestos, la prescripción no ha sido interrumpida, pues la solicitud de devolución fue presentada, pero fuera del término establecido por la Ley. En ningún momento las normas aludidas hacen mención de que el recibo que plasma el crédito a favor de la persona, ya sea natural o jurídica, se entienda como una manera de interrumpir la prescripción. Otra razón que confirma nuestro criterio es que el cómputo de la prescripción se inicia a partir del último día del año en que se efectuó el pago de impuesto, y no desde el reconocimiento que haga la administración, del crédito por medio de recibo;

(Sentencia de 26 de noviembre de 1996, emitida por la Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo-Corte Suprema de Justicia- R.J noviembre de 1997. Págs. 277 a 282)

En conclusión a lo expuesto, esta Procuraduría es de la opinión que, el término de Prescripción para el cobro del Impuesto Sobre la Renta por parte del Fisco, no se interrumpe con la declaración de renta de un contribuyente en la que se consigne un crédito a su favor; en consecuencia, estimamos le asiste razón al señor Contralor General de la República en la opinión emitida.

Atentamente,
Alma Montenegro de Fletcher
Procuradora de la Administración.
AMdeF/16/hf.

¿1999: Año de la Reversión del Canal a Panamá¿