



**MINISTERIO PÚBLICO
PROCURADURÍA DE LA
ADMINISTRACIÓN**

Panamá, 24 de abril de 2003

**Proceso Contencioso
Administrativo de
Plena Jurisdicción.**

El Licdo. Gastón G. Garrido, quien actúa en nombre y representación de **Impresora Jach, S.A.**, para que se declare nula, por ilegal, la Resolución N°205-024 de 7 de mayo de 2002 dictada por la **Comisión de Apelaciones de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas** y para que se hagan otras declaraciones.

**Contestación de
la Demanda.**

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

Con el respeto que nos distingue, concurrimos ante el Despacho a su cargo, con la finalidad de externar nuestra contestación en torno a la Demanda Contencioso Administrativa de Plena Jurisdicción que se enuncia en el margen superior de la presente Vista Fiscal.

I. Nuestra intervención.

Esta Procuraduría interviene en el proceso debidamente fundamentada en el artículo 5, numeral 2, de la Ley 38 de 2000, de acuerdo con la cual a esta dependencia del Ministerio Público le corresponde la defensa de los intereses de la Administración Pública.

II. El petitum.

El abogado de la sociedad demandante solicita a la Sala que se declare nula, por ilegal, la Resolución N°205-024 de 7 de mayo de 2002 proferida por la Comisión de Apelaciones de

la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas **en lo que le sea desfavorable a su poderdante.**

Esta Procuraduría observa que la pretensión de la demandante carece de sustento jurídico, toda vez que la actuación de la Administración se efectuó conforme lo establecen las normas jurídicas correspondientes.

II. Los hechos u omisiones en los que se fundamenta la acción, los contestamos en los siguientes términos:

Primero: Este hecho es cierto; por tanto, lo aceptamos. Ver fojas 1 a 5 del expediente judicial.

Segundo: Este hecho lo aceptamos, porque así se constata en las fojas 8 a 10 del expediente judicial.

Tercero: Aceptamos que se ha agotado la vía administrativa. El resto, constituyen apreciaciones subjetivas de la sociedad demandante.

III. Las normas que se dicen infringidas y sus conceptos, son las que a seguidas se analizan:

La sociedad demandante considera que la Resolución impugnada y su acto confirmatorio viola de manera directa, los artículos 1230 y 1237 del Código Fiscal, que dicen:

"Artículo 1230: Las resoluciones y demás actos administrativos que afecten directa o particularmente a una persona le serán notificados por correo certificado con acuse de recibo, dentro del término máximo de diez días hábiles a contar desde la fecha en que fueron dictados."

- o - o -

"Artículo 1237: Sin el cumplimiento de los requisitos expresados en los artículos anteriores no se tendrán por bien hechas las notificaciones ni producirán efectos legales, a menos que

la parte interesada se dé por suficientemente enterada de la resolución o del acto administrativo, o utilice en tiempo y forma el recurso procedente.

No obstante lo dispuesto en el inciso anterior, producirán efectos legales las notificaciones a que se refiere el artículo 1230 de este Código, hechas con posterioridad al término máximo allí señalado."

En su opinión dichas normas establecen la forma en que deben hacerse las notificaciones y que en el proceso in examine, ello no se cumplió.

Acota la demandante que al negársele la solicitud de prescripción del Impuesto de Estimada para el año 1993, la Dirección General de Ingresos a través de la Comisión de Apelaciones, para expedir la Resolución N°205-024 de 7 de mayo de 2002 se basó en el artículo 1708 del Código Civil al indicar que: "el contribuyente le ha estado haciendo frente al compromiso de pagar dichos tributos", como se observa en el último pago según recibo N°34052540 efectuado el día 20 de mayo de 1995.

En cuanto a la Resolución N°213-6247 de 29 de octubre de 2001 dictada por la misma Administración Regional de Ingresos de la Provincia de Panamá, del Ministerio de Economía y Finanzas, la sociedad demandante considera que también se vulneran los artículos 727, 737 y 738 del Código Fiscal, que establecen:

"Artículo 727: Salvo lo dispuesto en el artículo 710, el monto del impuesto puede ser pagado de un solo contado o en tres (3) partidas iguales, en cuyo caso los pagos deberán hacerse a más tardar en las siguientes fechas: la

primera partida, el treinta de junio; la segunda, el treinta de septiembre; y la tercera, el treinta y uno de diciembre.

Cuando el pago de alguna partida se verifica después de la fecha de vencimiento, el contribuyente debe cubrir dicha partida con un recargo de 10%. Si el pago se hace mediante ejecución, el contribuyente pagará un recargo adicional de 10%.

En los casos que se señalan en el Artículo 731 de este Código, el agente que no haga la retención de las sumas a que está obligado tendrá a su cargo el pago de un recargo de 10% de las cantidades no retenidas y un interés de 1% por mes o fracción de mes, contado a partir de la fecha en que debió hacerse la retención. Si el pago se hace mediante ejecución, el agente retenedor pagará a su cuenta un recargo adicional de 10%.

Parágrafo Transitorio: La medida anterior no regirá para los agentes de retención que voluntariamente y dentro del plazo de noventa (90) días contados a partir de la vigencia de esta ley, paguen al Tesoro Nacional la suma del impuesto no retenido en períodos fiscales anteriores, esté o no en trámite una liquidación adicional a la renta, y por la cantidad del impuesto que declare y pague dentro del mismo plazo." (Las frases 'contado a partir de la fecha en que debió hacerse la retención' y 'en períodos fiscales anteriores, esté o no en trámite una liquidación adicional a la renta, y por la cantidad del impuesto que declare y pague dentro del mismo plazo' que aparecen en este artículo y el Parágrafo Transitorio fueron declaradas Inconstitucionales.)

- o - o -

"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 indebidas al Fisco prescribe en siete (7) años, contados a partir del último día del año en que se efectuó el pago.

La deuda de la solicitud de devolución se registrará por las debidas sobre deuda de la instancia del Código de Procedimiento Judicial. La solicitud caducada no interrumpirá la prescripción de que trata este parágrafo."

- o - o -

"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."

El abogado de la sociedad demandante acota que el Derecho del Fiscal a cobrar el Impuesto sobre la Renta a su representada prescribió a los siete años contados a partir del último día del año en que el mismo debió ser pagado, es decir, a más tardar el día 30 de diciembre de 1993. De forma tal que el período de prescripción de conformidad con lo normado en el artículo 737 del Código Fiscal le dio un período de siete años al Fisco para cobrar dicho impuesto, período que se empezó a contar el día 31 de diciembre de 1993 y prescribió el 31 de diciembre del año 2000.

En relación con el arreglo de pago entre la Administración Regional de Ingreso, Provincia de Panamá y la

Impresora Jach, S.A., el abogado de la recurrente reiteró parte del contenido de su Recurso de Apelación en el sentido de que si dicho arreglo tiene fecha del 15 de marzo de 1990, todavía no existía jurídicamente el Decreto Ejecutivo N°170 de 27 de octubre de 1993, el cual en su artículo 184 señala como forma legal para interrumpir la prescripción el Arreglo de Pago.

En materia Fiscal, se aplica la Ley Tributaria (entiéndase Código Fiscal) y no el Código Civil como se señala a fojas 4 de la Resolución N°3205-024 de 7 de mayo de 2002 de la Comisión de Apelaciones de la Dirección General de Ingresos del M.E.F. ya que la Ley Especial prevalece sobre la norma civil y en el caso que nos ocupa no es aplicable el artículo 1708 del Código Civil para determinar el término de la prescripción de las acciones, para el cobro del impuesto sobre la renta del año 1993.

A juicio del letrado, dicha situación no fue incorporada en la parte Resolutiva de la Resolución impugnada, por tanto considera que la misma adolece de esa ilegalidad.

Añade el abogado de la demandante que se hace necesario tomar en consideración lo esbozado por la Resolución N°205-024 de 7 de mayo de 2002 de la Comisión de Apelaciones de la misma Dirección General de Ingresos del M.E.F. cuando indica: "Yerra la Administración en sus cálculos, al señalar que entre una fecha y otra, no han transcurrido los siete (7) años que establece la Ley, como requisito para declarar la prescripción del Derecho del Fisco al Cobro del Impuesto en

mención. (Fojas 3 y 4 de la Resolución 205-024 de 7 de mayo de 2002, D.G.I.).”

Defensa de la institución demandada por la Procuraduría de la Administración.

Este despacho analiza con detenimiento el acto acusado y observa que **existen dos pronunciamientos en la Resolución 205-024 de 7 de mayo de 2002.**

El primero de ellos dice relación con una solicitud de prescripción sobre **el derecho del Fisco de cobrar el Impuesto Sobre la Renta correspondiente a la Jurada de 1987 y la Estimada de 1998.** Esa solicitud de prescripción fue resuelta a favor de la sociedad contribuyente por la Comisión de Apelaciones de la Dirección General de Ingresos del M.E.F., al indicar lo siguiente:

“Si tomamos como referencia, la fecha de terminación del arreglo de pago, para los efectos de establecer la cantidad de años que han transcurrido entre un evento y otro, tenemos entonces que concluir que es viable lo solicitado, ya que entre el 25 de febrero de 1994 y el 31 de agosto de 2001 han transcurrido 7 años, 6 meses y 6 días, en ese sentido, es de justicia acceder a lo solicitado por el peticionario.

En este punto, es importante examinar algunos elementos de juicio que se han esbozado, de manera tal que sirvan de marco de referencia para la resolución de casos similares, y nos referiremos específicamente a la interrupción de la prescripción.

La Administración Tributaria manifiesta con tino, que el arreglo de pago interrumpe la prescripción, y añade seguidamente, que el término para establecer el derecho del Fisco a

cobrar el impuesto, empieza a correr a partir del 25 de febrero de 1994.

Al examinar las constancias procesales observamos que el arreglo de pago se formalizó el 4 de febrero de 1990, comprometiéndose el contribuyente a efectuar un primer abono antes del 15 de febrero de 1990 y abonos subsiguientes hasta el 25 de febrero de 1994. Igualmente se observa a foja 9 del expediente, el estado de cuenta correspondiente al arreglo de pago, en el cual se muestran los abonos hechos al mismo y que tiene como último abono la cantidad de B/.200.00, fechado 26 de julio de 1993.

Hemos creído conveniente reseñar estos hechos, con el propósito de establecer con absoluta certeza, en este caso en particular, en qué momento se interrumpe la prescripción, y consecuentemente, a partir de qué momento se debe empezar a contar el término de siete (7) años que la ley exige para hacer tal declaratoria.

En este orden de ideas, la Administración Tributaria señala como punto de partida para empezar a contar el término de la prescripción, en el caso que nos ocupa, la fecha en que finaliza el arreglo de pago, independientemente de si el contribuyente cumplió o no con el mismo, sin embargo, sostiene también el criterio, de que la interrupción de la prescripción se produce, al formalizarse el mismo. Hemos observado igualmente, que en otros casos, la Administración Tributaria ha tomado como referencia para empezar a contar el término, la fecha del último abono a la deuda. Como podemos observar, existe una confusión con relación al tema.

Ante estos hechos, se hace necesario efectuar un análisis más concienzudo, de manera tal que podamos precisar con absoluta certeza, dos hechos fundamentales a saber: 1- En qué momento ocurre la interrupción de la prescripción, y 2- A partir de qué

momento se debe empezar a contar el término de siete (7) años.

A nuestro juicio, el primer punto no ofrece mayores problemas, ya que compartimos el criterio de la Administración Tributaria, en el sentido de que una vez que se formaliza el arreglo de pago, se produce inmediatamente el fenómeno jurídico de la interrupción del término de la prescripción, tal cual lo señala el artículo 738 del Código Fiscal. Sin embargo, existen hechos posteriores que inciden directamente en esta situación y que tienen por virtud modificar los términos de la prescripción, y nos referimos específicamente a los pagos o abonos que se hacen a esa deuda tributaria, contenida en el arreglo de pago señalado.

Nuestro ordenamiento fiscal no establece, en el caso que nos ocupa, un procedimiento que nos indique con absoluta claridad el rumbo a seguir, pero como quiera que ante disyuntivas de esa naturaleza, nuestro ordenamiento fiscal nos refiere a normas contenidas, ya sea en el Código Judicial o bien en el Código Civil, es dable ante esta situación, recurrir a ellas, de manera tal que podamos tratar de encontrar alguna norma que nos pueda dar luces, para resolver la incógnita planteada.

En esa dirección, y a manera de introducción, veamos que nos dice el Código Civil, en cuanto a la Prescripción de las Acciones, así pues, el artículo 1698, nos plantea la norma general que dice 'las acciones prescriben por el mero lapso de tiempo fijado por la ley.'

En el caso que estamos examinando, la prescripción del derecho del Fisco a cobrar el Impuesto Sobre la Renta se produce una vez hayan transcurrido siete (7) años, contados a partir del último día del año en que el impuesto debió ser pagado, siempre y cuando no se haya producido la interrupción del término, lo cual estamos examinando en estos momentos.

Siguiendo el mismo orden de ideas, el artículo 1708 del Código Civil, señala que:

'El tiempo para la prescripción de las obligaciones que tienen por objeto reclamar el cumplimiento de obligaciones de capital con interés o renta, corre desde el último pago de la renta o del interés.'

Trayendo esta norma del Código Civil, al ámbito de la temática Fiscal, nos lleva a la conclusión de que el término para la prescripción del Impuesto Sobre la Renta, en el caso que nos ocupa, empieza a correr desde la fecha en que el contribuyente efectuó el último pago o abono a la deuda tributaria contenida en el arreglo de pago No. 1874 concertado entre la empresa contribuyente y la Administración Tributaria, lo cual se dio el 26 de julio de 1993, o sea, hace exactamente 8 años, 1 mes y 5 días, lo cual nos indica que el derecho del Fisco a cobrar el impuesto estaba prescrito a la fecha de la solicitud efectuada por la empresa, ya que el Fisco tenía oportunidad de cobrar los tributos hasta el día 26 de julio de 2000."

Lo anterior motivó que la Resolución 205-024 de 7 de mayo de 2002 resolviera modificar las Resoluciones 213-5387 de 13 de septiembre de 2001 y la 213-6247 del mismo año, ambas de la Administración Regional de Ingresos de la Provincia de Panamá en el sentido de declarar prescrito el derecho del fisco a cobrar el Impuesto Sobre la Renta correspondiente a la Jurada de 1987 y la Estimada de 1988.

El segundo pronunciamiento se refiere a la solicitud que efectuó la empresa contribuyente para que se declare prescrito el derecho del Fisco a cobrar el Impuesto Sobre la

Renta causado en el año 1993, a la que no accedió la Comisión de Apelaciones de la Dirección General de Ingresos del M.E.F.

A esta Procuraduría le llama la atención la petitum de la demanda formulada por el abogado de la sociedad demandante que solicita a la Sala que se declare nula, por ilegal, la Resolución N°205-024 de 7 de mayo de 2002 proferida por la Comisión de Apelaciones de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas **en lo que le sea desfavorable a su poderdante.**

Y decimos que nos llama la atención la pretensión, porque la Administración Regional de Ingresos utilizó **el mismo criterio y el mismo fundamento legal (artículo 1708 del Código Civil)** para arribar a la conclusión que estaba prescrito el derecho del Fisco de cobrar el Impuesto Sobre la Renta correspondiente a la Jurada de 1987 y la Estimada de 1988, y para determinar que el cobro del Impuesto Sobre la Renta del año 1993 no estaba prescrito y, por tanto, subsiste el derecho de la Administración Regional de Ingresos para efectuar el cobro correspondiente.

Si ello es así, la sociedad demandante debía estar de acuerdo con las dos decisiones contenidas en la Resolución N°205-024 de 7 de mayo de 2002.

Decimos esto, porque el artículo 737 del Código Fiscal le otorga al Fisco el derecho para cobrar los impuestos a los contribuyentes, mientras no se produzca el fenómeno de la prescripción. Para una mejor perspectiva, transcribimos el texto del artículo 737 del Código Fiscal, que dice:

“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 interrumpirá la prescripción de que trata este parágrafo.”

En el proceso que nos ocupa el derecho del Fisco no ha prescrito, porque la prescripción se interrumpió desde el momento en que el funcionario recaudador estableció por escrito un arreglo de pago, que fue honrado por la sociedad contribuyente al consignar abonos al impuesto adeudado, tal como lo establece el artículo 738 del Código Fiscal, que a la letra dice:

“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.”

La remisión al Código Civil de ninguna manera conculca el ordenamiento jurídico patrio, porque en dicha Ley

codificada existen una serie de normas comunes aplicables a los diversos procedimientos; de allí que la Comisión de Apelaciones de la Dirección General de Ingresos del M.E.F. haya fundamentado su decisión en el artículo 1708 del Código Civil que hace alusión directa a la prescripción de acciones que persiguen el cobro de sumas de capital con interés ; veamos:

“Artículo 1708: El tiempo para la prescripción de las acciones que tienen por objeto reclamar el cumplimiento de obligaciones de capital con interés o renta, corre desde el último pago de la renta o del interés.”

En el proceso in examine, el Impuesto Sobre la Renta data de 1993, pero la empresa contribuyente estuvo efectuando pagos a su obligación tributaria, hasta el día 10 de mayo de 1995, tal como consta en la foja 5 del expediente de la Dirección General de Ingresos; concretamente en el recibo N°34052540. Por consiguiente, al 7 de mayo de 2002, fecha de la Resolución N°205-024 aún no se había producido la prescripción del derecho del Fisco de cobrar el Impuesto Sobre la Renta del año 1993.

El abogado de la sociedad demandante considera, además, que la Resolución impugnada y su acto confirmatorio violan de manera directa, los artículos 1230 y 1237 del Código Fiscal, que dicen:

“Artículo 1230: Las resoluciones y demás actos administrativos que afecten directa o particularmente a una persona le serán notificados por correo certificado con acuse de recibo, dentro del término máximo de diez días hábiles a contar desde la fecha en que fueron dictados.”

"Artículo 1237: Sin el cumplimiento de los requisitos expresados en los artículos anteriores no se tendrán por bien hechas las notificaciones ni producirán efectos legales, a menos que la parte interesada se dé por suficientemente enterada de la resolución o del acto administrativo, o utilice en tiempo y forma el recurso procedente.

No obstante lo dispuesto en el inciso anterior, producirán efectos legales las notificaciones a que se refiere el artículo 1230 de este Código, hechas con posterioridad al término máximo allí señalado."

En opinión del actor, dichas normas establecen la forma en que deben hacerse las notificaciones y que en el proceso in examine, ello no se cumplió.

Sin embargo, el abogado de la demandante olvida que el artículo 1232 del Código Fiscal dispone: "También podrán notificarse las resoluciones o cualquier otro acto administrativo de los mencionados en el artículo 1230 de este Código cuando el interesado comparezca voluntariamente a notificarse en la oficina competente dentro del término allí fijado.", y que precisamente con fundamento en esa norma el propio representante judicial de la sociedad contribuyente se notificó de la Resolución N°205-024 el día 20 de mayo de 2002, tal como consta en la foja 5 vuelta del expediente judicial.

Por lo expuesto, esta Procuraduría solicita respetuosamente a los Honorables Magistrados se sirvan desestimar la pretensión de la sociedad demandante y, en su lugar, declaren la legalidad de la Resolución N° 205-024 de 7

de mayo de 2002 dictada por la Comisión de Apelaciones de la **Dirección General de Ingresos** del Ministerio de Economía y Finanzas.

Pruebas: Aceptamos las presentadas junto con la demanda, por estar debidamente autenticadas.

Derecho: Negamos el invocado por la sociedad demandante.

Del Honorable Magistrado Presidente,

Licda. Alma Montenegro de Fletcher
Procuradora de la Administración

AMdeF/5/mcs

Licdo. Víctor L. Benavides P.
Secretario General