



República de Panamá
Tribunal Administrativo Tributario

Resolución de Fondo n.º TAT-RF-018 de 25 de marzo de 2024
Expediente: 086-2023

VISTOS:

La firma forense -----, actuando en calidad de apoderados especiales del contribuyente -----, RUC. -----, presentaron para consideración de este Tribunal, Recurso de Apelación por Silencio Administrativo, contra la **Resolución n.º 201-0882 de 17 de febrero de 2017**, proferida por la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas (fs. 94-95 expediente DGI), que resolvió reconocer la suma de **DOSCIENTOS TRECE MIL NOVECIENTOS CUARENTA Y OCHO BALBOAS CON CUARENTA Y CUATRO CENTÉSIMOS (B/.213,948.44)**, en concepto de Impuesto Sobre la Renta sobre la Ganancia por Enajenación de Bienes Inmuebles y Muebles de la Finca N° ----- correspondiente al período fiscal **2012**, aplicando la suma reconocida a la morosidad en **Renta Jurídica** de los años **2004 a 2006**, como un pago vencido al 21 de marzo de 2012, exigiéndose adicionalmente el pago de la suma de **CIENTO TREINTA Y CUATRO MIL OCHOCIENTOS CUARENTA Y OCHO BALBOAS CON TREINTA Y OCHO CENTÉSIMOS (B/.134,848.38)**, en concepto de **Renta Jurídica** de los años **2004 a 2006**, más recargos e intereses que se generen a la fecha de su cancelación.

I. ANTECEDENTES

Se observa a fojas 1-2 del expediente que contiene los antecedentes de la Dirección General de Ingresos que el contribuyente solicitó el día 21 de marzo de 2012, la Devolución del **Impuesto Sobre la Renta de Ganancia de Bienes Inmuebles y Muebles** respecto la Finca con **RUC. n.º -----**, correspondiente al período fiscal **2012**.

La solicitud de devolución del crédito fiscal fue atendida y tal como se observa en el Informe Técnico de 14 de octubre de 2015, que reposa de la foja 86 a 88 del expediente que contiene los antecedentes, el cual concluyó acceder a la devolución de la suma de **DOSCIENTOS TRECE MIL NOVECIENTOS CUARENTA Y OCHO BALBOAS CON CUARENTA Y CUATRO CENTÉSIMOS (B/.213,948.44)**, en concepto de

Impuesto Sobre la Renta sobre la Ganancia por Enajenación de Bienes Inmuebles y Muebles de la Finca con RUC. n.º -----.

II. ACTUACIONES EN PRIMERA INSTANCIA

• Resolución Originaria

Mediante la Resolución n.º 201-0882 de 17 de febrero de 2017, visible de la foja 94 a la 95 del expediente de primera instancia, la Dirección General de Ingresos se pronunció sobre el memorial presentado el 21 de marzo de 2012, de la siguiente forma:

“PRIMERO: RECONOCER la suma de **DOSCIENTOS TRECE MIL NOVECIENTOS CUARENTA Y OCHO BALBOAS CON CUARENTA Y CUATRO CENTÉSIMOS (B/.213,948.44)** a la Sociedad Anónima -----
----- con R.U.C. N° -----, en concepto de Impuesto Sobre la Renta sobre la Ganancia de Bienes Inmuebles y Muebles de las (sic) Finca N° -----correspondiente al período fiscal 2012.
SEGUNDO: APLICAR a la suma reconocida en el párrafo anterior morosidad en Renta Jurídica de los años 2004 a 2006, como un pago vencido al 21 de marzo de 2012, de la siguiente manera:

Morosidad en Renta Jurídica de los años 2004 a 2006	B/. 166,006.81
Intereses calculados al 21/3/2012	166,189.31
Recargo	16,600.70
Menos crédito reconocido	213,948.44
Exigir pago	B/.134,848.38

TERCERO: EXIGIR a la Sociedad Anónima -----
con R.U.C. N° ----- el pago de la suma de **CIENTO TREINTA Y CUATRO MIL OCHOCIENTOS CUARENTA Y OCHO BALBOAS CON TREINTA Y OCHO CENTÉSIMOS (B/.134,848.38)**, en concepto de Renta Jurídica de los años 2004 a 2006, más recargos e intereses que se generen a la fecha de su cancelación.
... ”

La Administración Tributaria, dentro de las consideraciones esbozadas en la resolución ut supra, detalló las siguientes:

- Que el resultado de la auditoría determinó el reconocimiento de la suma de DOSCIENTOS TRECE MIL NOVECIENTOS CUARENTA Y OCHO BALBOAS CON CUARENTA Y CUATRO CENTÉSIMOS (B/.213,948.44).
- Que a la fecha existe en la Sección de Cuenta Corriente una morosidad en Renta Jurídica, por la suma de CIENTO SESENTA Y SEIS MIL SEIS BALBOAS CON OCHENTA Y UN CENTÉSIMOS (B/.166,006.81), de los años 2004 a 2006, que adeuda la Sociedad -----.
- Que conforme al artículo 1073-A del Código Fiscal se faculta a la Dirección para decretar de oficio la compensación de los créditos líquidos y exigibles a favor del Tesoro Nacional, así como recargos e intereses que correspondan.

• **Recurso de Reconsideración**

Se observa en el expediente que contiene los antecedentes de la Dirección General de Ingresos, que la Resolución n.º 201-0882 de 17 de febrero de 2017, fue notificada al contribuyente el 28 de junio de 2017 (fs. 95 reverso del expediente DGI) y contra ésta, a través de apoderado especial se presentó el día 19 de julio de 2017, Recurso de Reconsideración (fs. 110-119 expediente DGI) que se sustentó con base en los hechos que procedemos a resumir:

- Que la Administración Tributaria ha omitido las Declaraciones de Rentas Rectificativas de la sociedad -----, ahora fusionada con la sociedad sobreviviente -----, de los períodos del 2001 al 2004, donde se corrigieron los créditos de arrastres quedando el mismo en B/.180,997.17, suma favorable a nuestra representada como sociedad sobreviviente.
- El crédito de arrastre según la contabilidad de la empresa se aplicó a las Declaraciones Juradas 2005 y 2006 y Estimada 2007 de la sociedad -----, de la siguiente forma:

2005 Impuesto Causado	B/.39,151.11
2006 Impuesto Causado	B/.65,347.13
2007 Impuesto Estimado (parcial)	B/.76,498.33
Crédito de Arrastre total	B/.180,997.17
- El Impuesto Estimado 2007, era por B/.87,016.77 y como se utilizó para su pago parte del crédito de arrastre por B/.76,498.33, se pagó la diferencia de B/.10,517.84 mediante Boleta de Pago n.º 02918839 de 17 de septiembre de 2007.
- El crédito reconocido por la suma de B/.213,948.44 debe mantenerse sin cambio o alteración alguna, ya que, al no existir suma que se adeude a la Administración Tributaria, en concepto de Renta Jurídica de los años 2004 a 2006, ni recargos, ni intereses, debe considerarse el crédito de forma total e inmediata.
- Que el análisis de la Administración Tributaria para nada consideró las Declaraciones Juradas Rectificativas de la empresa -----, fusionada por absorción con -----, de los años 2001 al 2004.
- Se dictó una resolución que a todas luces es ilegal e inconstitucional, porque se ha violado el principio induvivo pro-contribuyente, ya que, al existir dudas, la Administración debió suspender el trámite de la solicitud de devolución de impuestos reclamado y ordenar primero se tramitara la aplicación de las Declaraciones Juradas Rectificativas de los períodos 2001 al 2004, para entonces proceder a dictar la resolución de la Devolución de Impuesto Sobre la Renta sobre el pago en exceso.

Finalizó el apoderado especial del contribuyente, solicitando se modifique la **Resolución n.º 201-0882 de 17 de febrero de 2017** en su parte resolutive los puntos segundo y tercero y se deje sin efecto, manteniéndose en todo lo demás.

- **Excepción de Prescripción**

El día 24 de noviembre de 2022, -----, apoderados especiales del contribuyente -----, presentaron ante la Administración Tributaria Excepción de Prescripción a la morosidad de la renta jurídica de los años **2004 a 2006** compensada del crédito reconocido en la **Resolución n.º 201-0882 de 17 de febrero de 2017**, por la suma de DOSCIENTOS TRECE MIL NOVECIENTOS CUARENTA Y OCHO BALBOAS CON CUARENTA Y CUATRO CENTÉSIMOS (B/.213,948.44), en concepto de Impuesto Sobre la Ganancia de Bienes Inmuebles sobre la Finca n.º-----, fundamentado medularmente su excepción en los hechos que pasamos a resumir:

- Que las morosidades en renta jurídica de los años 2004 a 2006 aplicadas al crédito reconocido ya habían excedido los correspondientes términos de prescripción a la fecha en que fue expedida y notificada la mencionada resolución, sin contar que la misma actualmente no está ejecutoriada y por consiguiente, el derecho del Fisco a cobrar las mencionadas morosidades, ya habían transcurrido 12 y 10 años respecto a los años 2004 a 2006.
- No se justifica que la Administración Tributaria haya excedido los términos de prescripción, a efectos de aplicar o compensar la morosidad en renta jurídica de los años 2004 a 2006, que, a la fecha del 3 de agosto de 2017, ya se había perfeccionado su extinción por inacción de la autoridad para ejercer su derecho al cobro.
- Que contra la Resolución n.º 201-0882 de 17 de febrero de 2017, se interpuso en término debido el respectivo Recurso de Reconsideración, el cual a la fecha no ha sido resuelto, por lo tanto, no está ejecutoriada.
- Como lo ha expuesto la Sala Tercera de Corte Suprema de Justicia, el término de prescripción se cuenta a partir de la fecha de notificación del acto resolutive hasta la fecha en que dicho acto queda debidamente ejecutoriada y es el caso que la administración no ha emitido alguna resolución contra el Recurso de Reconsideración.
- No cabe duda de que la Dirección General de Ingresos ha excedido el término establecido en el artículo 737 del Código Fiscal, para cobrar de oficio las morosidades en renta jurídica de los años 2004 a 2006, solicita que se deje sin efecto los puntos segundo y tercero de la parte resolutive de la Resolución n.º 201-0882 de 17 de febrero de 2017, advirtiendo que se han ignorado varios fallos del Tribunal Administrativo Tributario sobre cómo cuantificar el término de prescripción del impuesto sobre la renta.

III. ACTUACIONES EN SEGUNDA INSTANCIA

- **Recurso de Apelación**

La firma -----, en ejercicio del poder otorgado por -----
----- como representante legal de -----
-, el día 28 de julio de 2023, presentaron ante este Tribunal Recurso de Apelación en contra del acto administrativo impugnado, la **Resolución n.º 201-0882 de 17 de febrero de 2017**, por Silencio Administrativo negativo, basándose medularmente en los mismos argumentos contenidos en el Recurso de Reconsideración como en la Excepción de Prescripción destacando en su recurso vertical que se ha comprobado la prescripción del cobro de las partidas del Impuesto Sobre la Renta y recargos de los períodos fiscales 2004 a 2006 con arreglo al artículo 737 del Código Fiscal, y como consecuencia solicita se deje sin efecto los puntos segundo y tercero del acto originario (fs. 1-20 expediente TAT).

- **Admisión, traslado y oposición**

Esta superioridad a través de la Resolución n.º TAT-ADM-128 de 16 de octubre de 2023, visible de fojas 26 a 30 del expediente de este Tribunal, admitió en efecto suspensivo el Recurso de Apelación por Silencio Administrativo negativo, corriéndole traslado del recurso al director general de ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, para que pudiera formalizar por intermedio de apoderado especial escrito de oposición, dentro del término de cinco días hábiles, luego de la notificación de la resolución en comento.

Posteriormente, el día 13 de noviembre de 2023, se recibió en la secretaría de trámites, poder y escrito de oposición por parte de la Administración Tributaria acopiados de foja 32 a 40 del expediente del Tribunal.

La Dirección General de Ingresos, sustentó su escrito de oposición básicamente en los siguientes planteamientos:

- Resulta oportuno dejar consignado que, la prescripción no es más que una forma de extinción de derechos que se genera a raíz de la inactividad de su ejercicio durante un lapso establecido, es estrictamente extintiva, no adquisitiva.
- Conforme al artículo 737 del Código Fiscal no se podrá cobrar crédito tributario inherente a los impuestos en mención, cuando han transcurrido más de siete años, desde el último día del año en que el impuesto debió ser satisfecho, sin que durante dicho lapso haya realizado gestión de cobro, quedando extinta, no la obligación tributaria total, sino la que era liquida exigible y de plazo vencido.
- Que el contribuyente a través de su recurso de reconsideración no aduce la prescripción a propósito de contrarrestar el derecho que le ocupa al fisco, en este caso del impuesto sobre la renta.

- Es un hecho que la Administración no ha emitido a la fecha concepto alguno en cuanto al recurso de reconsideración, pero de igual modo, es una realidad que el contribuyente estaba facultado para esgrimir la prescripción que pretende ahora cinco años después de interponerla, bajo la premisa que la Administración no se ha pronunciado sobre su recurso.
- No se constata en materia de prescripción que, el contribuyente haya realizado la misma, es una realidad que la prescripción no opera de forma oficiosa por parte de la Administración, encontrándose en su momento la Dirección imposibilitada para examinar la posibilidad de una prescripción de forma oficiosa, que debió ser peticionada por el contribuyente en el tiempo correspondiente y no posterior al recurso como se gestionó y se pretende hacer en segunda instancia.
- Es posible evidenciar que desde el año 2004 hasta el 2012, no hubo actuación del contribuyente para declarar o solicitar la prescripción; sin embargo, en el 2013 presentó solicitud de devolución, resuelta en el 2017.
- Cinco años después, en el 2022, el contribuyente aduce y presenta excepción de prescripción de los años 2004 a 2006, que mal podría el Tribunal Administrativo Tributario considerar como prescritos, habiendo ya el recurrente establecido los motivos que sustentan su recurso de reconsideración.
- Que la etapa en la que nos encontramos debe versar exclusivamente sobre lo exigido, aducido y argumentado durante el proceso hasta la interposición del recurso de reconsideración, y no sobre cuestiones nuevas.
- Aunado a que el término de prescripción fue interrumpido en el año 2017 con el acto administrativo que resolvió la solicitud de devolución y con la posterior interposición de la reconsideración, volviéndose a computar el término de prescripción, a la fecha sólo han transcurrido 6 años aproximadamente.
- El contribuyente esgrime la existencia de una supuesta omisión por parte de la Dirección respecto a las declaraciones rectificativas presentadas para los períodos 2001 a 2004, pero no fue posible, toda vez que, el contribuyente decidió acudir a la segunda instancia sin un previo pronunciamiento sobre el recurso de reconsideración.
- Es necesario hacer hincapié en que la Dirección General de Ingresos, siempre ha gestionado sus funciones en aras de salvaguardar en todas las instancias de su competencia los derechos que le asisten a cada contribuyente, por lo que, en este caso en particular el hecho de no haberse podido entrar a analizar el fondo de la reconsideración por circunstancias administrativas que se escapan de la mano del contribuyente, no fue impedimento alguno para que este pudiera validar su derecho y acceder a la segunda instancia bajo el amparo del artículo 1185 del Código Fiscal.
- El contribuyente, trae a colación entre sus argumentos fallos de la Corte Suprema de Justicia y del Tribunal Administrativo Tributario en materia de prescripción en aras de transmitir vulnerabilidad, generando dudas respecto de las actuaciones de la Administración Tributaria, cuando en todo momento se ha procurado garantizar

el debido proceso, la decisión emitida denota razonabilidad, en ningún instante la intención ha sido generar estado de indefensión al contribuyente, ya que, se conocen los motivos y razones que sirvieron de sustento a la decisión administrativa, generándose así los elementos para argumentar su recurso de reconsideración y el de apelación, a fin de desvirtuar lo alegado por esta Dirección, cumpliéndose con el debido proceso y la protección de la tutela judicial efectiva.

La Administración Tributaria, culmina su escrito de oposición solicitando con base a los hechos expuestos mantener en todas sus partes la **Resolución n.º 201-0882 de 17 de febrero de 2017**.

- **Pruebas y alegatos finales**

El Tribunal Administrativo Tributario, mediante la Resolución TAT-PR-002 de 08 de enero de 2024, visible de la foja 45 a 55, del expediente de segunda instancia, se pronunció con respecto a las pruebas aportadas con el Recurso de Reconsideración en primera instancia, toda vez que la Dirección General de Ingresos, incumplió con las disposiciones contenidas en el artículo 1240-A del Código Fiscal.

En virtud que no había pruebas que practicar, tampoco audiencia que celebrar, esta superioridad, en la resolución ut supra concedió a las partes, el término común de cinco (5) días hábiles contados a partir de la notificación de esta resolución, para que presentaran sus alegaciones finales por escrito. Ambas partes hicieron uso de esta etapa procesal y presentaron sus correspondientes escritos, donde medularmente hacen mención a los mismos hechos esbozados tanto en el Recurso de Apelación como en el escrito de oposición (fs. 58-65 y 66-88 expediente TAT).

IV. CONSIDERACIONES DEL TRIBUNAL

Habiendo resumido las actuaciones que constan en el dossier y cumplido los trámites previstos para este tipo de negocio, le corresponde a este Tribunal Administrativo Tributario, en Pleno, decidir el fondo de negocio sub iudice, teniendo presente que el acto impugnado es la **Resolución n.º 201-0882 de 17 de febrero de 2017**, que resolvió la solicitud de devolución en concepto de Impuesto Sobre la Renta sobre la Ganancia por Enajenación de Bienes Inmuebles y Muebles.

La presente controversia tiene su génesis en que la Dirección General de Ingresos, reconoció al contribuyente -----, la suma de **DOSCIENTOS TRECE MIL NOVECIENTOS CUARENTA Y OCHO BALBOAS CON CUARENTA Y CUATRO CENTÉSIMOS (B/.213,948.44)**, en concepto de **Impuesto**

Sobre la Renta sobre la Ganancia de Bienes Inmuebles y Muebles de la Finca n.º-----
-----, correspondiente al período fiscal **2012**.

No obstante, la Administración Tributaria, a su vez aplicó la suma reconocida a la morosidad en **Renta Jurídica** de los años **2004 a 2006**, y adicionalmente le exige el pago de la suma de **CIENTO TREINTA Y CUATRO MIL OCHOCIENTOS CUARENTA Y OCHO BALBOAS CON TREINTA Y OCHO CENTÉSIMOS (B/.134,848.38)**, en concepto de **Renta Jurídica** de los años **2004 a 2006**, más recargos e intereses que se generen a la fecha de su cancelación con fundamento en lo contenido en el artículo 1073-A de la legislación fiscal.

Le corresponde entonces a este Tribunal Administrativo Tributario, resolver con base la solicitud endilgada por los apoderados especiales del contribuyente la cual consiste en que deje sin efecto los puntos segundo y tercero de la **Resolución No. 201-0882 de 17 de febrero de 2017**, ya que, se ha comprobado la prescripción del cobro de las partidas del Impuesto Sobre la Renta y recargos de los periodos fiscales 2004 a 2006, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 737 del Código Fiscal.

Tomando en cuenta los planteamientos del abogado de la Dirección General de Ingresos, en torno a que el contribuyente presentó Recurso de Reconsideración sin aducir en ninguna de sus actuaciones la prescripción, sino hasta el año 2022, cuando interpone la correspondiente excepción, y que en virtud de ello, mal podría el Tribunal Administrativo Tributario considerar como prescrito los períodos, habiendo ya el recurrente establecido con anterioridad los motivos sobre los cuales sustentó su Recurso de Reconsideración, corresponde a esta superioridad hacerle énfasis a la Administración Tributaria el contenido del artículo 688 del Código Judicial, que reza de la siguiente manera:

*“**Artículo 688.** El demandado **puede**, al contestar la demanda, en sus alegaciones **o mediante los recursos ordinarios, aducir o valerse de excepciones.** Constituyen excepciones los hechos que impiden o extinguen total o parcialmente la pretensión o la modifican.”* (El resaltado es del Tribunal).

La norma anterior, deja claro que el hecho que el contribuyente en su Recurso de Reconsideración no adujera la Excepción de Prescripción, no es óbice para posteriormente hacerlo dentro del Recurso de Apelación, máxime, el artículo ut supra es preciso al señalar **mediante los recursos ordinarios**, que en nuestro Procedimiento Administrativo Fiscal estos recursos ordinarios están descritos en el artículo 1238 -A del Código Fiscal, el cual nos permitimos citar:

*“**Artículo 1238-A.** En el Procedimiento Administrativo Fiscal procederán los siguientes recursos:*

1. El recurso de reconsideración deberá ser sustentado dentro de los quince (15) días hábiles contados a partir del día siguiente a la notificación de la resolución objeto del recurso.

2. El recurso de apelación en contra de la resolución de primera instancia y su acto confirmatorio deberá ser sustentado dentro de los quince (15) días hábiles contados a partir del día siguiente a la notificación de la resolución que resuelve el recurso de reconsideración. Con la apelación interpuesta en término contra la resolución que decide el recurso de reconsideración, se tendrá igualmente recurrida la resolución original que fue motivo de reconsideración, aun cuando el escrito de apelación no lo exprese de forma directa. Agotada la vía administrativa, el contribuyente podrá accionar ante la jurisdicción contencioso-administrativa de la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia.” (El resaltado es del Tribunal).

Aunado a lo anterior, de las constancias procesales que conforman el expediente de antecedentes que forman parte de un todo en nuestro análisis, es un hecho evidente que posterior a la presentación del Recurso de Reconsideración ante la primera instancia, y dada la falta de un pronunciamiento por parte de la Administración Fiscal, el contribuyente presentó el 24 de noviembre de 2022, Excepción de Prescripción; empero, tampoco fue atendida por la entidad fiscal, incumpliendo con lo dispuesto en el artículo 1185 del Código Fiscal que dispone:

“Artículo 1185. No deberá exceder de dos meses el tiempo que transcurra desde el día en que se presente una solicitud o se interponga cualquier recurso, hasta aquél en que se dicte resolución que ponga término a la solicitud o al recurso.” (El resaltado es del Tribunal).

La falta de respuesta por parte de la Dirección General de Ingresos ha sido aceptada en tanto en el escrito de oposición como en sus alegatos finales, al señalar: “*en este caso particular, el hecho de no haberse podido entrar a analizar el fondo del recurso de reconsideración por falta de circunstancias administrativas que se escapan de la mano del contribuyente*”, argumento que se contradice a todas luces el siguiente: “*se hace necesario hacer hincapié en que la Dirección General de Ingresos... siempre ha gestionado sus funciones en aras de salvaguardar en todas las instancias de su competencia los derechos que le asisten a cada contribuyente.*”

Así las cosas, la justificación anterior, no es para este Tribunal Administrativo Tributario válida, respecto a la inoperancia de la Administración Tributaria en atender un Recurso de Reconsideración presentado el 19 de julio de 2017, contra Resolución No. 201-0882 de 17 de febrero de 2017.

Teniendo claro lo antes expuesto, en cuanto a que el contribuyente puede inclusive con los recursos ordinarios alegar excepciones, esta superioridad decidirá si se encuentra probada o no la Excepción de Prescripción impetrada en el presente recurso vertical, a fin de determinar si está o no prescrito el derecho del Fisco a exigir el pago de los períodos fiscales **2004 a 2006** en concepto de **Impuesto Sobre la Renta – Persona Jurídica**, el cual se aplicó sobre el crédito reconocido en concepto de **Impuesto Sobre la Renta sobre la Ganancia de Bienes Inmuebles y Muebles** de la Finca n.º-----, correspondiente al período fiscal **2012**.

En este punto, se hace necesario referirnos a algunas situaciones conceptuales en torno a la figura de la Excepción de **Prescripción**, con la finalidad que se comprenda nuestra decisión a cabalidad y de forma sencilla, por lo tanto, nos auxiliamos en la definición ofrecida por la licenciada -----, en su Diccionario Jurídico, página 652 que señala:

“Prescripción: Medio de adquirir un derecho o de liberarse de una obligación por el transcurso del tiempo”.

Por su parte, el profesor EDISON GNAZZO, en la obra llamada Impuestos y Gastos Públicos de la República de Panamá, en la página 191 y 192, continúa abordando el tema de la prescripción, pero en este caso del Impuesto Sobre la Renta:

“Se entiende por prescripción el modo de extinción de la acción para hacer efectivo un derecho ocasionado por la inacción del titular de la misma. Es decir, que la acción que no es ejercida durante un determinado periodo fijado por la ley, se pierde para su titular (por ej. la acción del Fisco para cobrar un impuesto).

En materia del impuesto sobre la renta, la acción del Estado para el cobro del mismo prescribe a los 7 años contados a partir del último día del año fiscal en que el impuesto debió pagarse...” (El resaltado es del Tribunal).

Aunado a lo anterior, en el Diccionario Jurídico del autor Fernando Iriarte Martínez, fundamentado en las obras de GUILLERMO CABANELLAS Y MANUEL OSORIO - Compilación y Actualización, año 2009, en su página 157, brinda la siguiente definición en cuanto a la prescripción de las obligaciones:

“Prescripción de las obligaciones: Inexigibilidad de éstas por haber transcurrido determinado lapso y no haberse pedido su cumplimiento o no haberlas cumplido el deudor, frente a la ignorancia o pasividad del acreedor.” (El resaltado es del Tribunal).

Así las cosas, resulta mandatorio referirnos en esta parte a la **obligación tributaria**, la cual está muy relacionada con el primer concepto dentro del negocio sub judice, la cual no es más que la relación entre el fisco y el contribuyente que lleva a cabo el hecho generador

del tributo, en ese sentido, el profesor EDISON GNAZZO, en su obra, Principios Fundamentales de Finanzas Públicas, página 57, definió obligación tributaria, de la siguiente manera:

*“... se puede definir a la misma como una **relación de derecho público** por la cual y como consecuencia de **la producción del hecho generador**, un **sujeto activo** denominado **Estado exige de un sujeto pasivo** la extinción de la misma, la que se realiza normalmente mediante el pago de una suma de dinero...”* (El resaltado es del Tribunal).

En cuanto al marco jurídico aplicable, primeramente, el artículo 52 de la Constitución Política de la República de Panamá, en cuanto a la obligación fiscal a cargo de los contribuyentes, señala lo siguiente:

*“**Artículo 52.** Nadie está obligado a pagar contribución ni impuesto que no estuvieren legalmente establecidos y cuya cobranza no se hiciere en la forma prescrita por las leyes.*

De la norma constitucional anterior, se colige que la Administración Tributaria sólo puede exigir el pago de los saldos morosos al Fisco por parte de los deudores tributarios de los impuestos, tasas y contribuciones, como doctrinal y jurisprudencialmente se les ha clasificado a los tributos y que estén establecidos mediante ley.

A manera de docencia nos referiremos al concepto de este Impuesto Sobre la Renta contenido en el artículo 694 del Código Fiscal, el cual dispone:

*“**Artículo 694.** Es objeto de este impuesto la renta gravable que se produzca, de cualquier fuente, dentro del territorio de la República de Panamá, sea cual fuere el lugar donde se perciba.”*

Ahora corresponde mencionar los artículos relativos a la prescripción de este impuesto; al respecto, el artículo 737 del Código Fiscal, nos indica, 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...**”* (El resaltado es del Tribunal).

La prescripción contemplada en el artículo 737 ibídem, de acuerdo con el contenido del artículo 738 del Código Fiscal, se interrumpe por las siguientes acciones:

*“**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 garantizadas; y,
c. Por cualquier actuación escrita del funcionario competente encaminada a cobrar el impuesto.”

Siendo así, analizaremos los períodos fiscales **2004, 2005 y 2006** en razón del **Impuesto Sobre la Renta - Persona Jurídica**, y procederemos a establecer el término de prescripción de estos períodos cuyos saldos están siendo exigidos al contribuyente -----
-----, mediante la **Resolución n.º 201-0882 de 17 de febrero 2017**, en ese sentido presentamos el siguiente cuadro:

Período	Facultad del Fisco para exigir el cobro de Renta Jurídica	Fecha de <u>notificación</u> de la Resolución n.º 201-0882 de 17 de febrero de 2017	Años transcurridos desde el último día en que debió pagarse el período fiscal hasta la fecha de notificación de la Resolución n.º 201-0882 de 17 de febrero de 2017
2004	Del 31/12/2005 al 31/12/2012	28 de junio de 2017	11 años 5 meses 28 días
2005	Del 31/12/2006 al 31/12/2013		10 años 5 meses 28 días
2006	Del 31/12/2007 al 31/12/2014		9 años 5 meses 28 días

De las constancias procesales que reposan en el infolio, se colige que la Administración Tributaria contaba con el término de siete (7) años a partir del último año en que debió pagar el **Impuesto Sobre la Renta - Persona Jurídica**, es decir, para exigir al contribuyente la obligación de pagar el saldo adeudado debido a este tributo con fundamento al artículo 737 del Código Fiscal, o en su defecto interrumpir el término de la prescripción para este período:

- En el caso del período fiscal **2004**, hasta el 31 de diciembre de 2012.
- En el caso del período fiscal **2005**, hasta el 31 de diciembre de 2013.
- En el caso del período fiscal **2006**, hasta el 31 de diciembre de 2014.

La Real Academia Española define la interrupción como: *“Hecho o acto por el cual deja de transcurrir el tiempo útil para adquirir una cosa o derecho (prescripción adquisitiva) o extinguirse una deuda o derecho (prescripción extintiva).”* (El resaltado es del Tribunal).

De lo anterior, cabe señalar que la Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia, a través del fallo de 31 de mayo de 2013, que tiene como ponente al Magistrado VÍCTOR BENAVIDES, se pronunció sobre la notificación del acto administrativo para realizar el conteo del término de prescripción, disponiendo a través del referido fallo lo siguiente:

“Así las cosas, observa este Tribunal que la pretensión del actor hace referencia a la prescripción del cobro del impuesto sobre la Renta Natural causado en los años 1995, 1997 y 1998. Luego del análisis de las piezas documentales aportadas, estima la Sala que debe declararse probada la prescripción en cuanto al impuesto sobre la Renta Natural, toda vez que se aprecia con claridad que a partir del último

día del año en que el impuesto debió ser pagado hasta el momento en que se notificó al señor... han pasado en exceso los siete (7) años establecidos como término de prescripción para el cobro del impuesto sobre la Renta Natural.” (El resaltado es del Tribunal).

Nuestra máxima corporación de justicia en reiteradas ocasiones se ha pronunciado en cuanto al computo del término del plazo de la prescripción, en el sentido que la notificación del acto administrativo mediante el cual la Administración Tributaria hace uso de su derecho a exigir a través del cobro las obligaciones tributarias a cargo de los contribuyentes en este caso -----, mediante el pago de los saldos morosos adeudados, tiene que efectuarse antes del vencimiento del término definido por la Ley, de lo contrario el Fisco pierde su derecho de acción ante las obligaciones tributarias en concepto de este impuesto.

En ese hilo de ideas, la notificación del acto administrativo recurrido se efectuó fuera del lapso correspondiente, por ende, la Administración Tributaria simplemente debió reconocer la suma de **DOSCIENTOS TRECE MIL NOVECIENTOS CUARENTA Y OCHO BALBOAS CON CUARENTA Y CUATRO CENTÉSIMOS (B/.213,948.44)**, en concepto de Impuesto Sobre la Renta sobre la Ganancia por Enajenación de Bienes Inmuebles y Muebles de la Finca n.º -----, correspondiente al período fiscal **2012**, y no aplicar esta suma reconocida a la morosidad en **Renta Jurídica** de los años **2004 a 2006**, toda vez que dichos períodos fiscales se encontraban prescritos al momento en que se notificó la resolución originaria, tampoco exigirle el pago de la suma de **CIENTO TREINTA Y CUATRO MIL OCHOCIENTOS CUARENTA Y OCHO BALBOAS CON TREINTA Y OCHO CENTÉSIMOS (B/.134,848.38)**, en concepto de **Renta Jurídica** de los años **2004 a 2006**, más recargos e intereses que se generen a la fecha de su cancelación.

Antes de finalizar, es preciso indicar que la solicitud de devolución efectuada por el contribuyente ante la Dirección General de Ingresos del 21 de marzo de 2012 no interrumpe el computo del plazo del término de prescripción en concepto de Impuesto Sobre la Renta a la luz de lo establecido en el artículo 738 del Código Fiscal.

En ese punto, en torno a lo señalado por el abogado de la Dirección General de Ingresos, en el sentido que efectivamente la prescripción se interrumpió el día 28 de junio de 2017, cuando se notificó al contribuyente la **Resolución n.º 201-0882 de 17 de febrero de 2017**; debemos indicar que si bien es cierto, es una forma de interrumpir la prescripción, no es menos cierto que, dicha actuación por parte del Fisco está vencida para ser considerada como una actuación vigente que interrumpa los períodos fiscales **2004, 2005 y 2006** en concepto del **Impuesto Sobre la Renta – Persona Jurídica**, ya que, corrió el tiempo descrito en la Ley, es decir, el Estado perdió su derecho al cobro dada su inacción en la exigencia de la obligación tributaria a cargo del contribuyente, por lo tanto, están prescritos dichos períodos fiscales en razón de este tributo.

Por lo tanto, no compartimos el criterio de la Dirección General de Ingresos en cuanto a que se constata que el término de la prescripción fue interrumpido en el año 2017 con la emisión de la Resolución n.º 201-0882 de 17 de febrero de 2017 y la presentación del Recurso de Reconsideración.

Luego de todas las consideraciones expuestas, este Tribunal concluye que le asiste la razón al contribuyente -----, ya que, se encuentra probada la Excepción de Prescripción presentada sobre los períodos fiscales **2004, 2005 y 2006**, en concepto del **Impuesto Sobre la Renta - Persona Jurídica**, es decir, ha prescrito el derecho del Fisco a cobrar las sumas morosas adeudadas debido a este impuesto.

PARTE RESOLUTIVA

Por lo que antecede, el **TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO**, en Pleno, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley dispone:

PRIMERO. DECLARAR PROBADA la Excepción de Prescripción interpuesta por los apoderados especiales del contribuyente -----, **RUC. -----**, sobre los períodos fiscales **2004, 2005 y 2006**, en concepto del **Impuesto Sobre la Renta - Persona Jurídica**, más los intereses y recargos que se generaron.

SEGUNDO. MODIFICAR la parte resolutive de la Resolución n.º 201-0882 de 17 de febrero de 2017, dejando sin efecto el punto SEGUNDO Y TERCERO, manteniéndose en todo lo demás, para que se lea así:

***“PRIMERO: RECONOCER** la suma de **DOSCIENTOS TRECE MIL NOVECIENTOS CUARENTA Y OCHO BALBOAS CON CUARENTA Y CUATRO CENTÉSIMOS (B/.213,948.44)** a la Sociedad Anónima ----- con R.U.C. N° -----, en concepto de Impuesto Sobre la Renta sobre la Ganancia de Bienes Inmuebles y Muebles de las (sic) Finca N° -----correspondiente al período fiscal 2012.*

TERCERO. COMUNICAR a las partes que la presente resolución rige a partir de su notificación y que con la misma se agota la vía gubernativa.

CUARTO. ADVERTIR que contra esta resolución se podrá accionar ante la Jurisdicción Contencioso-Administrativa de la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, según las formas previstas en la ley.

QUINTO. DEVOLVER el expediente de antecedentes y remitir copia autenticada de la presente resolución a la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas.

SEXTO. ORDENAR el cierre y archivo del expediente.

FUNDAMENTO DE DERECHO. Artículo 52 de la Constitución Política de la República de Panamá. Artículos 694, 737, 738, 1185, 1238 y concordantes del Código Fiscal. Artículos 688 y 694 del Código Judicial. Artículo 156 de la Ley 8 de 15 de marzo de 2010. Ley 38 de 31 de julio de 2000.

Notifíquese y Cúmplase.

(Fdo.) MARÍA ELENA MORENO DE PUY
Magistrada

(Fdo) RAFAEL BROWN RANGEL	(Fdo.) ANEL JESÚS MIRANDA BATISTA
Magistrado	Magistrado
	SALVAMENTO DE VOTO

(Fdo.) ANTONIO JOSÉ OSORIO
Secretario General

SALVAMENTO DE VOTO DEL MAGISTRADO
ANEL JESÚS MIRANDA BATISTA

Resolución n.º TAT-RF-018 de 25 de marzo de 2024

EXPEDIENTE: 086-2023

Con el mayor respeto, debo opinar de modo distinto a la mayoría del Pleno, con respecto a la decisión adoptada mediante la Resolución n.º TAT-RF-018 de 25 de marzo de 2024, que dispone **DECLARAR PROBADA** la “excepción de prescripción” interpuesta por la firma forense -----, sobre los periodos fiscales 2004, 2005 y 2006, inicialmente exigidos en el párrafo tercero de la parte resolutive de la **Resolución n.º 201-0882 de 17 de febrero de 2017**, que resolvió reconocer la suma de **DOSCIENTOS TRECE MIL NOVECIENTOS CUARENTA Y OCHO BALBOAS CON CUARENTA Y CUATRO CENTÉSIMOS (B/. 213,948.44)**, en concepto de Impuesto sobre la Renta sobre la Ganancia por Enajenación de Bienes Inmuebles y Muebles de la Finca n.º -----correspondiente al periodo **fiscal 2012**, aplicando la suma reconocida a la morosidad en Renta Jurídica de los años **2004 a 2006**, como pago vencido al 21 de marzo de 2012, y exigiéndose adicionalmente el pago de la suma de **CIENTO TREINTA Y CUATRO MIL OCHOCIENTOS CUARENTA Y OCHO BALBOAS CON TREINTA Y OCHO CENTÉSIMOS (B/. 134,848.38)**, en concepto de renta jurídica de los años **2004 a 2006**, más recargos e intereses que se generen a la fecha de su cancelación.

Una vez más hago uso de la facultad conferida por el artículo 144 del Código Judicial, el cual hace extensivo a los magistrados de tribunales superiores, lo establecido en el artículo 115 del mismo cuerpo normativo, en el sentido de salvar mi voto y expresar mi disenter con la decisión adoptada por la mayoría del pleno de los magistrados.

Con respecto a la decisión de la mayoría del pleno de **declarar prescrito los periodos 2004 a 2006**, inicialmente exigidos dentro del tercer párrafo de la parte resolutive de la **Resolución n.º 201-0882 de 17 de febrero de 2017**, esta vez mi salvamento no recae en aspectos del fondo de la decisión, sino que considero que desde un inicio, correspondía a este tribunal **decretar la no admisión del recurso de apelación** presentado de forma directa, ya que no correspondía ser admitida la apelación presentada, ni mucho menos analizar la prescripción alegada dentro del recurso y decidir el fondo de la controversia, debido a que existe una deficiencia procesal insubsanable dentro de la presente causa, desde el momento en que se presentó el recurso de apelación de forma extemporánea. Por lo tanto, pasamos a expresar seguidamente nuestra opinión jurídica.

1. Se puede apreciar dentro del escrito de alzada, que el recurso de apelación interpuesto por los apoderados especiales de la sociedad -----, fue presentado aduciendo la figura del **SILENCIO ADMINISTRATIVO NEGATIVO**, debido a que la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, no se pronunció sobre el **recurso de reconsideración presentado el día 19 de julio de 2017**. Además, debemos resaltar que adicional a los recursos administrativos, se presentó un escrito de excepción de prescripción el día 24 de noviembre de 2022.
2. En ese sentido, y al ver este escenario procedimos a verificar si el recurso de apelación presentado ante la negativa tácita fue interpuesto en tiempo oportuno y si cumplió con lo establecido en el **artículo 1185 del Código Fiscal**, norma especial que aplica para este

escenario (Silencio Negativo), en tal sentido, procederemos a transcribir la referida norma para luego hacer un análisis de la misma:

“Artículo 1185.

No deberá exceder de dos meses el tiempo que transcurra desde el día en que se presente una solicitud o se interponga cualquier recurso, hasta aquél en que se dicte resolución que ponga término a la solicitud o al recurso.

No obstante, lo anteriormente indicado, podrán excederse los plazos hasta un término adicional de dos (2) meses si se ha ordenado la práctica de pruebas o se están evacuando estas.

Transcurridos los términos indicados en el párrafo anterior sin que medie resolución de primera instancia y sin que el recurso esté en las circunstancias indicadas en el referido párrafo anterior, el recurrente podrá interponer la apelación directamente al Tribunal Administrativo Tributario dentro de los quince (15) días hábiles siguientes al vencimiento del término de los dos meses antes señalado, sin perjuicio que el recurrente considere agotada la vía gubernativa, tal como lo señala el artículo 200, numeral 1 de la Ley 38 de 2000. El procedimiento establecido en este artículo se aplicará a los procesos que se presenten a partir de la entrada en vigencia de esta Ley” (La negrita y subrayado es nuestra).

3. De la norma anterior, observamos que la misma utiliza la palabra **“Podrá”** del verbo poder, es decir, que el contribuyente si bien puede o no interponer el recurso de apelación ante el Tribunal Administrativo Tributario, al hacerlo **debe presentarlo dentro del término que dispone la norma**, el cual es de **15 días hábiles** que se cuentan precisamente a partir del día en que presentó ya sea la solicitud o el recurso de reconsideración hasta dos (2) meses después como máximo, tiempo en que sólo se podrá exceder la DGI, o sea un término adicional de hasta dos (2) meses más si ha ordenado la práctica de pruebas o se están evacuando las mismas, circunstancia que no ocurrió en este caso en particular. En otras palabras, el verbo “podrá” que contempla la norma, es en referencia a **la opción** que cuentan los recurrentes de **poder optar** a invocar el silencio administrativo, **mas no de poder saltarse o no cumplir** con el término de quince (15) días.
4. Siguiendo con el estudio de la norma, si bien es una potestad del recurrente el presentar o no de forma directa el recurso de apelación imperando el silencio administrativo negativo, somos de la opinión que el mismo, si lo presenta debe hacerlo **dentro del término que establece la disposición legal** ya citada en el segundo punto, de modo que el efecto principal de su inobservancia hace que precluya el término descrito en la norma. Lo anterior nos lleva a concluir que, si el contribuyente no presenta el recurso de apelación de forma directa ante esta instancia, se entiende que no se acogió a dicha potestad en virtud del Silencio Administrativo Negativo, por lo que procede la espera de la respuesta de la Administración Tributaria, para poder agotar todos los recursos gubernativos que le asiste.
5. Otro aspecto a señalar es que frente a lo expuesto si bien la norma no expresa una prohibición para que acuda a esta instancia directamente bajo la negativa tácita, **debemos**

reiterar que se debe hacer en el tiempo indicado, ya que de lo contrario lo que procede es la **No Admisibilidad del Recurso de Apelación**, por no cumplir con aspectos procesales de forma.

Con base al análisis expuesto de la norma aplicable, procedimos a verificar, si el recurso de apelación por **SILENCIO ADMINISTRATIVO NEGATIVO**, fue presentado dentro del término oportuno conforme al artículo 1185 del Código Fiscal, resultando que el mismo se presentó de forma extemporánea, ya que el recurso de reconsideración fue presentado el día **19 de julio de 2017** (véase foja 110 del expediente de antecedentes), por lo que el término de dos (2) meses que mantenía la administración tributaria para pronunciarse, se cumplían el día **19 de septiembre de 2017**, y en efecto, el término de quince (15) días comenzaba a correr al día siguiente, es decir, desde el **20 de septiembre al 12 de octubre de 2017** (días 10 y 11 suspendidos los términos jurisdiccionales), no obstante, el recurso de apelación no fue presentado sino hasta el día **28 de julio de 2023** (véase foja 20 del cuadernillo del TAT), 5 años, 9 meses y 15 días después del vencimiento del término.

De lo indicado en el párrafo que antecede, vemos claro e indudablemente que el recurso de apelación no fue presentado dentro del término que dispone el artículo 1185 del Código Fiscal, no obstante, al revisar el expediente de segunda instancia, específicamente de fojas 26 a 30, vemos que se procedió a admitir dicho recurso de alzada a través de la Resolución nº TAT-ADM-128 de 16 de octubre de 2023, destacándose que *“Que el día 19 de julio de 2017, el apoderado especial del contribuyente interpuso Recurso de Reconsideración contra la resolución objeto del presente negocio sub judice, es decir, dentro del término de Ley (fs. 110-119 expediente DGI)...”* *“Debemos señalar que, el recurrente endilgó el recurso vertical por Silencio Administrativo posterior al término señalado en el artículo 1185 del Código Fiscal, es decir, el 28 de julio de 2023; sin embargo, ello no impide a esta colegiatura admitirlo, máxime la Administración Fiscal no emitió pronunciamiento alguno respecto al Recurso de Reconsideración, ni siquiera en cuanto a la admisibilidad de las pruebas aportadas y solicitadas con este...”*

Respecto a lo anteriormente citado, si bien somos de la opinión que el silencio administrativo es una figura que permite salvaguardar el derecho a la tutela efectiva del administrado, así como lograr la agilización de la gestión administrativa, no obstante, más allá de la revisión de los dos (2) meses de inoperatividad que establece la norma, es indispensable que para optar a la admisión del recurso de apelación, se debió proceder con el cálculo relacionado al término de quince días (15) establecido dentro del artículo 1185 del Código Fiscal, con el objeto de constatar si el recurso de apelación presentado cumplía con el plazo que establece la norma fiscal ut supra, el cual como hemos podido verificar que no se cumplió, por lo que no debió ser admitido, sin embargo, el recurso de apelación ha sido sustanciado hasta ponerlo en estado de la presente decisión compartida por el resto del pleno.

Continuando con el desarrollo del criterio que me obligan a discrepar de la decisión adoptada debo dejar claro que si bien el artículo 1185 del Código Fiscal permite a los recurrentes accionar de forma directa frente a la negativa tácita de la administración tributaria y que este Tribunal mantiene la obligación de pronunciarse sobre los recursos de apelaciones presentados bajo esta figura, debemos recalcar que la admisibilidad de un recurso de apelación tiene efectividad siempre y cuando su interposición cumpla con los requisitos legales, entre ellos, que la misma se realice dentro de los términos previstos.

Expuesto nuestro criterio jurídico con relación a la norma fiscal motivo de análisis también debemos manifestar muy respetuosamente que debemos cumplir con los principios legales y generales del derecho, que a nuestro juicio, se debieron tomar en consideración al momento de la revisión correspondiente para la admisibilidad del recurso de apelación, entre los cuales podemos mencionar:

1. El principio o garantía del debido proceso: El artículo 32 de nuestra Constitución Nacional, parte del supuesto de que el **ordenamiento** jurídico se ha encargado de regular el procedimiento o la actuación que deben seguir las autoridades y las partes en la tramitación de los distintos negocios. Es decir, que la regulación o existencia previa de las normas procedimentales constituyen en sí misma una garantía para todos los actores que participan en un proceso sin distinción, la cual se vulnera en los momentos en que las autoridades dejan de aplicar dichas normas o aplican un trámite distinto al que las mismas prevén.

Sobre el particular vemos que el despacho sustanciador procedió a admitir un recurso de apelación presentado de forma extemporánea, sin tomar en consideración el debido plazo que debía cumplirse al invocarse el silencio administrativo negativo en materia fiscal.

2. El principio de legalidad: Con respecto a este principio, el mismo está contemplado expresamente en los artículos 34 y 36 de la Ley n° 38 de 31 de julio de 2000, que regula el Procedimiento Administrativo General, en donde se puede deducir entonces 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 alguna inobservancia en la ley no solo sustancial, sino también procedimental que vaya en contra de alguna de las partes. En ese sentido, como ya hemos explicado, el recurso de apelación ensayado en favor de la sociedad -----, fue presentado fuera del término que señala el procedimiento fiscal ordinario, por lo que no debió ser admitido, ni mucho menos ser sustanciado hasta decidir la causa.

3. El principio de igualdad procesal: Este principio consagrado en el artículo 469 del Código Judicial, básicamente establece que las partes dentro del proceso deben gozar de igualdad de oportunidades no solo para su defensa, sino también deben prohibirse los procedimientos que impliquen un desmejoramiento procesal o desventaja de alguna de las partes, por lo tanto, al no cumplirse con los requisitos legales para la presentación de dicho recurso dentro de los términos previstos que establece el artículo 1185 del Código Fiscal, nos encontramos frente a una deficiencia procesal insubsanable, por lo que se puede concluir que no hubo una aplicación uniforme de la ley con relación en el trato de las actuaciones y gestiones del procedimiento legal, que afecta a una de las partes en este caso a la Administración Tributaria.

4. Principio de uniformidad de la jurisprudencia: Para concluir consideramos que con estas actuaciones no se estaría cumpliendo con la uniformidad de la jurisprudencia en materia de admisibilidad, ya que de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 156 numeral 7 de la Ley 8 de 15 de marzo de 2010, este Tribunal tiene como una de sus competencias uniformar la jurisprudencia en materia de su competencia. Si bien somos los competentes para conocer y resolver los recursos de apelación que se presentan contra actos administrativos o resoluciones, para ello antes de

proceder a la admisibilidad de un recurso de alzada se debe verificar si el mismo cumple con el término fijado en la ley.

En cuanto a la excepción de prescripción presentada, vemos que la parte actora, además de alegar la prescripción del recurso de apelación presentado de forma directa, presentó escrito de excepción de prescripción el día 24 de noviembre de 2022, en donde solicita la prescripción de los periodos exigidos dentro de la **Resolución n.º 201-0882 de 17 de febrero de 2017**. No obstante, si bien estoy de acuerdo en que cabría analizarse la prescripción alegada dentro del recurso de apelación, el anterior supuesto podría darse en caso tal que se cumpliera con el término de quince (15) días establecido dentro de los artículos 1185 y 1238-A del Código Fiscal para presentar el recurso de apelación, posterior a los dos meses del silencio administrativo, no obstante, en virtud de la falta de cumplimiento del término, soy del criterio que no podemos analizar la prescripción alegada, así como tampoco las demás alegaciones de fondo.

Por otro lado, en cuanto al supuesto de analizar el escrito de excepción presentada el día 24 de noviembre de 2022, somos de la opinión que en la vía administrativa, la administración tributaria debió analizar dicho escrito como una solicitud de prescripción con base al artículo 1199 del Código Fiscal, y en efecto, la parte actora si lo tenía a bien, hubiese podido invocar el silencio administrativo, en virtud de la negativa tácita de la excepción de prescripción presentada el día 24 de noviembre de 2022, no obstante, dicha situación no se dio, por lo que este Tribunal no puede pronunciarse sobre la prescripción solicitada.

Así las cosas, una vez realizada la verificación del cumplimiento de los términos fatales para dar paso a la admisión del recurso invocado, considero que es imprescindible que el ejercicio del derecho a impugnar los actos administrativos se realice dentro de los términos y parámetros procedimentales previamente normados, para poder posteriormente ser sustanciado en el fondo, por lo tanto, no es relevante emitir comentarios referentes a la sustancia de la decisión de fondo.

Con respaldo en las razones precedentes, concluyo señalando que la prescripción alegada dentro del recurso de apelación presentado directamente bajo la figura del silencio administrativo, por la firma forense -----, en representación de la sociedad -----, no debió ser admitido, ni mucho menos ser analizado en la decisión de fondo Resolución nº TAT-RF-018 de 25 de marzo de 2024, por lo que no tengo otro camino que dejar sentado de manera coherente, respetuosa y categórica que **SALVO EL VOTO**.

Fecha ut supra,

(FDO.) ANEL JESÚS MIRANDA BATISTA

Magistrado

(FDO.) ANTONIO JOSÉ OSORIO

Secretario General

