



*República de Panamá*  
*Tribunal Administrativo Tributario*

Resolución n.º TAT-ICC- 002 de 4 de enero de 2024

**EXPEDIENTE:** 100-2022

**VISTOS:**

A través de la Resolución n.º TAT-ADM-065 de 6 de junio de 2023, visible desde la foja 22 a la foja 25 del expediente del tribunal, fue admitida la excepción de prescripción presentada por la licenciada -----, apoderada legal de la contribuyente ---  
-----, con RUC n.º -----, en contra de la Resolución n.º JC-2-1795-2022 proferido por el juzgado ejecutor segundo, de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, que ordenó el mandamiento de pago en contra de la citada contribuyente, por la suma de TRECE MIL TRESCIENTOS SETENTA BALBOAS CON 07/100 (B/. 13,370.07), desglosados de la siguiente manera: B/.12,246.45 Renta Natural, B/.209.96 Aviso de Operación, B/.913.66 Seguro Educativo, más los intereses a la fecha de su cancelación y el veinte (20%) de recargo adicional correspondiente al juicio de Jurisdicción Coactiva y los gastos de cobranza.

**I. ANTECEDENTES.**

Por medio de la Resolución n.º TAT-SAN-040 de 31 de octubre de 2022, se ordenó saneamiento de lo actuado por parte del Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, desde la foja 6 a la 9 del expediente de antecedentes y de todas las actuaciones posteriores, es decir a partir de la Resolución n.º JC-2-451-2022 de 11 de agosto de 2022.

En cumplimiento del saneamiento ordenado, el licenciado -----, en su calidad de funcionario ejecutor de la Dirección General de Ingresos, expide nuevo mandamiento de pago, a través de la Resolución Ejecutiva n.º JC-2-1795-2022, que inició el proceso ejecutivo por cobro coactivo en contra de -----, así mismo dispuso librar mandamiento de pago por la vía ejecutiva a favor de la Dirección General de Ingresos, por la suma de TRECE MIL TRESCIENTOS SETENTA BALBOAS con 07/100 (B/.13,370.07), desglosados de la siguiente manera: B/.12,246.45 Renta Natural, B/.209.96 Aviso de

Operación, B/913.66 Seguro Educativo, más los intereses a la fecha de su cancelación y el recargo del veinte por ciento (20%) adicional, correspondiente al juicio de Jurisdicción Coactiva y los gastos de cobranza.

## **II. ARGUMENTOS DE LA EXCEPCIONANTE.**

La licenciada -----, actuando en su calidad de apoderada especial de la contribuyente -----, argumentó la excepción de prescripción señalando que su apoderada nunca fue notificada de la gestión de cobro por los impuestos señalados en la Resolución Auto n.º JC-2-1795-2022 (sic), lo que significa que han pasado más de 15 años sin que se realice gestión de cobro, dando lugar a la prescripción.

En tal sentido, indica que de conformidad con el artículo 737 del Código Fiscal, el derecho del fisco a cobrar prescribe a los 7 años contados a partir del último día del año en que el impuesto debió ser pagado. En cuanto al Seguro Educativo según lo establecido en el Artículo 1073 de Código Fiscal los créditos a favor del Tesoro Nacional se extinguen por prescripción de quince (15) años.

En su escrito la apoderada legal señala que las acciones y actos tendientes al cobro de la deuda en concepto de Renta Jurídica y Seguro Educativo, resulta extemporánea para el período fiscal 2006, ya que se ejercieron posterior a la fecha de prescripción de los períodos antes mencionados. Por lo antes expuesto solicita se declare la prescripción de Renta y del Seguro Educativo del período fiscal 2006

## **III. RESOLUCIÓN TAT-ADM-065 DE 6 DE JUNIO DE 2023**

A través de esta resolución, este Tribunal resolvió ADMITIR la excepción de prescripción presentada por la licenciada -----, dentro del proceso enunciado en líneas previas.

De igual manera se ordenó correr traslado al Juzgado Ejecutor Segundo del Ministerio de Economía y Finanzas, concediéndole el término de tres días siguientes a la notificación de la citada resolución, para que si tuviese a bien presentara sus alegaciones.

El licenciado -----, en calidad de funcionario ejecutor del departamento de Jurisdicción Coactiva, fundamenta su escrito indicando en lo que respecta a la Renta Jurídica coinciden con el contribuyente en que se ha cumplido con el término legal establecido, sin embargo, en lo que respecta al Seguro Educativo parte del período recurrido es exigible. Por lo que la Administración Tributaria considera elevar a criterio del Tribunal el examen

completo del expediente y conforme a lo consagrado en las normas jurídicas y proceda a emitir la decisión que corresponda.

#### **IV. PERÍODO DE PRUEBAS Y ALEGATOS.**

Mediante Resolución n.º TAT-PR-061 de 24 de agosto de 2023, visible desde la foja 34 a la 37 del expediente de este Tribunal, esta autoridad se pronunció respecto a la documentación presentada como prueba; sin embargo, no se ordenó la práctica de ninguna prueba, por lo que se concedió el término, para que tanto el ejecutado como el ejecutante, presentaran sus alegaciones finales.

La excepcionante en su escrito de alegatos reitera lo señalado en su incidente de prescripción y solicita se declare probado el incidente de prescripción para el período 2006 de Impuesto Sobre la Renta y Seguro Educativo.

Por su parte el funcionario executor señala que se ha cumplido con el término legal establecido para que se dé la prescripción, sin embargo, en lo que respecta al Seguro Educativo parte del período recurrido es exigible.

#### **V. DECISIÓN DEL TRIBUNAL.**

Habiendo concretado cada una de las fases y analizados los argumentos de ambas partes, este Tribunal procederá a resolver el presente asunto de conformidad con lo previsto en el artículo 156 de la Ley 8 de 15 de marzo de 2010, que nos faculta para resolver las excepciones interpuestas en el procedimiento de cobro coactivo cursado ante la Dirección General de Ingresos.

“Artículo 156. Se crea el Tribunal Administrativo Tributario como ente independiente dentro del Órgano Ejecutivo, especializado e imparcial, que tendrá su sede en la ciudad de Panamá y jurisdicción en toda la República.

El Tribunal Administrativo Tributario tendrá competencia para:

1. ...
- ...
5. Resolver en vía de apelación las tercerías, excepciones e incidentes que se interpongan con motivo del procedimiento del cobro coactivo cursado ante la Dirección General de Ingresos.
- ...”.

Antes de iniciar con el análisis de fondo del asunto, consideramos importante referirnos a lo dispuesto en los artículos 1247, 1247-B y 1247-D del Código Fiscal:

“Artículo 1247. El ejercicio de la jurisdicción coactiva se rige por el procedimiento especial para el cobro coactivo de los tributos

nacionales, conforme se detalla en los artículos 1247-A a 1247-K de este Código. Los vacíos en el procedimiento especial para el cobro coactivo se suplirán con las normas que rigen el procedimiento ejecutivo hipotecario del Código Judicial”.

“Artículo 1247-B. La sustanciación del proceso ejecutivo por cobro coactivo procede cuando se trate de deudas tributarias o de aquellas que por ley son competencia de la Dirección General de Ingresos, siempre que sean claras, líquidas, exigibles y de plazo vencido, las que se harán constar por medio de los siguientes documentos, que prestan mérito ejecutivo:

1. Las liquidaciones de tributos contenidas en resoluciones debidamente ejecutoriadas.
2. La declaración jurada de tributos no pagados, correspondiente a tres (3) años de su presentación.
3. Cualquier otro acto administrativo ejecutoriado en el que se haga constar sumas adeudadas a favor del Tesoro Nacional.
4. Las copias de los reconocimientos y estados de cuenta a cargo de los deudores por créditos tributarios u otros a favor del Tesoro Nacional.
5. Los alcances líquidos definitivos deducidos o determinados contra los contribuyentes o personas responsables de efectuar retenciones de tributos, según lo disponen los artículos 1059, 1066 y 1069 de este Código, acompañados en todo caso del documento legal constitutivo de tales obligaciones tributarias.
6. Las resoluciones administrativas o judiciales ejecutoriadas, de las cuales surjan créditos a favor del Tesoro Nacional.
7. Las resoluciones ejecutoriadas de la Administración Pública, que impongan multas a favor del Tesoro Nacional, cuando la ley no disponga un proceder contrario.”

“Artículo 1247-D. El funcionario ejecutor, con base en los documentos mencionados en el artículo 1247-B de este Código, ordenará, mediante resolución fundada, el mandamiento de pago de la deuda, dictará las medidas de embargo o cautelares del caso y nombrará un Secretario ad hoc, que con su notificación tomará posesión del cargo a los efectos de darle impulso y seguimiento procesal hasta la conclusión de este o el pago total de la deuda.

La resolución ejecutiva que dicte la Dirección General de Ingresos, con la cual se inicie el proceso, deberá contener, además:

1. El funcionario designado como secretario.
  2. La identificación del ejecutado (sujeto pasivo de la obligación, contribuyente o responsable de la obligación).
  3. La descripción del título ejecutivo que sirve de base al proceso ejecutivo.
  4. La orden de mandamiento de pago en la que se indicará la suma exacta líquida y exigible, con desglose del capital, intereses y recargo.
  5. Decretar embargo sobre los bienes del ejecutado y que se oficie a las entidades correspondientes para que los sustraigan del comercio y mantengan a disposición del despacho del funcionario que así lo ordena.
  6. Advertir las acciones, recursos y demás medidas procesales a que tiene derecho el contribuyente contra la citada resolución.
  7. Fundamento de Derecho.
- Esta resolución no es objeto de reconsideración ni de apelación.”

De las normas transcritas se plantea, que el cobro coactivo se da cuando se trate de deudas tributarias o de aquellas que por ley son competencia de la Dirección General de Ingresos, siempre que sean claras, líquidas, exigibles y de plazo vencido. Expuesto lo anterior, a

continuación, nos referiremos al Impuesto sobre la Renta Natural, Aviso de Operación y el Seguro Educativo que reclama el Fisco, a la contribuyente -----, a través de la Resolución Ejecutiva n.º JC-2-1795-2022. Siendo así que la apoderada legal de la contribuyente en su escrito solicita se declare la prescripción del Impuesto Sobre la Renta y el Seguro Educativo del período fiscal 2006.

Siendo así, corresponde a este Tribunal, efectuar el análisis correspondiente a fin de determinar el término de prescripción del período fiscal 2006 en concepto de Renta Natural y Seguro Educativo.

### **IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

A este respecto, la excepcionante argumenta que a la fecha de notificación de la resolución ejecutiva han transcurrido más de quince (15) años y que las acciones tendientes al cobro de la deuda y que interrumpen la prescripción resultan extemporáneas para los períodos fiscales 2006, por cuanto se ejercieron posterior a la fecha de prescripción de dichos períodos.

De lo expuesto, somos de la opinión que le asiste la razón al contribuyente considerando que han transcurrido más de 7 años para el cobro del impuesto del período fiscal 2006, en consecuencia, nos permitimos citar el primer párrafo del artículo 737 del Código Fiscal, que señala:

“**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.”  
...”.

En ese orden de ideas, queda por sentado que desde el momento en que el impuesto debió ser pagado a la fecha en que se notificó al contribuyente de la Resolución Ejecutiva n.º JC-2-1795-2022, había transcurrido en exceso el derecho del fisco a cobrar el impuesto, contados a partir del último día del año en que dicho impuesto debió ser pagado, tal como se aprecia a continuación:

<b>Periodo Fiscal</b>	<b>Monto</b>	<b>Facultad del fisco para exigir el cobro</b>	<b>Actuaciones del contribuyente / fisco</b>	<b>Exigencia de pago extemporánea</b>
2006	B/. 12,246.45	Del 31/12/2007 Al 31/12/2014	Notificación de la Resolución Ejecutiva n.º JC-2-1795-2022 el 8 de febrero de 2023	8 años, 1 mes y 7 días

De lo graficado se tiene claramente que ha prescrito la posibilidad de exigir el cobro del Impuesto Sobre la Renta Natural correspondiente al período 2006, puesto que su fecha máxima de cobro se cumplió en el año 2014 y la resolución ejecutiva que pudo haber interrumpido la prescripción, no fue notificada hasta el 8 de febrero de 2023, en consecuencia, se configura la prescripción del tributo, con la consecuente extinción de la obligación de pago.

De igual forma, debemos destacar que no consta dentro del expediente ninguna de las circunstancias de interrupción que enumera en el artículo 738 del Código Fiscal el cual dispone:

**“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.”

Por otro lado, debemos señalar que los efectos de la resolución ejecutiva, no empiezan a regir sino a partir de su notificación y no de su sola emisión, por consiguiente, hay que tener en cuenta que la notificación de la mencionada resolución ejecutiva se da el 8 de febrero de 2023, como consta en la foja 25 del expediente de antecedente de la Dirección General de Ingresos.

Respecto a la interrupción de la prescripción como consecuencia de la notificación, la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, ha sido clara en diversos pronunciamientos, a manera de ejemplo citamos el siguiente fallo:

“En este sentido, vemos que tanto el artículo 669 del Código Judicial como el artículo 1649-A del Código de Comercio, regulan lo relativo a la interrupción del término de prescripción, y disponen lo siguiente:

"Artículo 669. La presentación de la demanda interrumpirá el término para la prescripción de cualquier pretensión, que se intente, siempre que antes de vencerse el término de la prescripción se haya notificado la demanda, o se haya publicado en un periódico de circulación nacional diaria o en la Gaceta Oficial un edicto emplazatorio o un certificado del Secretario del Juzgado respectivo en el cual se haga constar dicha presentación.

"Artículo 1649-A. La prescripción se interrumpirá por la presentación de la demanda, conforme al Código Judicial, por el reconocimiento de las obligaciones o por la renovación del documento en que se funde el derecho del acreedor.

Se considera la prescripción como no interrumpida por la demanda si el actor desistiere de ella, o fuese desestimada, o caducara la instancia.

Empezará a contarse nuevamente el término de la prescripción, en caso de reconocimiento de las obligaciones, desde el día en que se haga; en el de renovación desde la fecha de nuevo título, y si en él se hubiere prorrogado el plazo del cumplimiento de la obligación, desde que este hubiere vencido."

De lo anterior debe entenderse que en estos procesos de ejecución coactiva, el Auto que libra mandamiento de pago equivale a la presentación de la demanda, y su debida notificación interrumpe la prescripción, tal cual ocurre en este caso el día 5 de febrero de 2015.” (Fallo de 6 de abril de 2015, en la excepción de prescripción interpuesta por los apoderados legales de -----dentro del proceso ejecutivo por cobro coactivo que le sigue el Municipio de Panamá) (El subrayado es del Tribunal)

En vista de todo lo anterior, tenemos que se ha probado parcialmente la excepción de prescripción presentada por la apoderada legal de la contribuyente, por tanto, se deben hacer los ajustes correspondientes en la resolución ejecutiva y en las medidas cautelares decretadas.

## **SEGURO EDUCATIVO**

La Administración Tributaria, a través de la resolución ejecutiva objeto de la excepción pretende el cobro del Seguro Educativo correspondiente a los períodos 2006 y 2014 pero el excepcionante solo alega el período 2006 por lo que solo nos referiremos a este.

El artículo quinto del Decreto de Gabinete n.º 168 de 27 de julio de 1971, por el cual se crea el Seguro Educativo, indica:

“Artículo Quinto: La aportación de los patronos y de los empleados, que se determina en el Artículo Primero de este Decreto de Gabinete, se efectuará mensualmente y serán recaudadas por la Caja de Seguro Social, dentro de los quince (15) primeros días de cada mes.  
El aporte que corresponde a los independientes será recibido por el Ministerio de Hacienda y Tesoro, conjuntamente con el cobro del Impuesto sobre la renta.” (El subrayado es nuestro)

De lo transcrito se extrae claramente que el Seguro Educativo es una obligación de carácter tributaria, y en el caso de los independientes, su plazo u obligación de pago va conjuntamente con el pago del impuesto sobre la renta; por lo que no queda duda que nos encontramos frente a un crédito a favor del Tesoro Nacional.

Siendo que la normativa del Seguro Educativo no establece términos especiales respecto a su prescripción, debemos acudir entonces a la regla general contemplada en el artículo 1073 del Código Fiscal, el cual citamos:

**“Artículo 1073.** Los créditos a favor del Tesoro Nacional se extinguen:

1. Por su pago;
2. Por prescripción de quince años, salvo en los casos en que este Código o leyes especiales fijen otro plazo; y
3. Por falta de persona o cosa legalmente responsable” (El subrayado es del Tribunal)

La norma transcrita deja establecido que, el término de prescripción de los créditos a favor del Tesoro Nacional, que no cuenten con plazos distintos fijados en el Código Fiscal, el plazo es de quince (15) años, por ello citamos el artículo 1707 del Código Civil:

“Artículo 1707. El tiempo para la prescripción de toda clase de acciones, cuando no haya disposición especial que otra cosa determine, se contara desde el día en que pudieron ejercitarse.”

Cabe destacar que el Seguro Educativo, es una contribución especial la cual no genera intereses o recargos, fue creada a través del Decreto de Gabinete n.º 168 de 1971, que establece que el aporte correspondiente a esta contribución será recibido por el Ministerio de Hacienda y Tesoro (hoy Ministerio de Economía y Finanzas), en conjunto con el Impuesto Sobre la Renta.

Siendo así, corresponde a este Tribunal, efectuar el análisis correspondiente a fin de determinar el término de prescripción del período 2006 en concepto de Seguro Educativo.

Procedemos entonces a verificar el cumplimiento de los términos:

<b>Período Fiscal</b>	<b>Inicio de conteo de término</b>	<b>Fecha máxima de cobro</b>	<b>Interrupción de la prescripción</b>	<b>Prescrito Sí / No</b>
2006	31/12/2007	31/12/2022	Notificación de la Resolución Ejecutiva el 8 de febrero de 2023.	Sí

De lo graficado se tiene claramente que ha prescrito la deuda del Seguro Educativo correspondiente al período 2006, puesto que su fecha máxima de cobro se cumplió en el año 2022 y la resolución ejecutiva que pudo haber interrumpido la prescripción, no fue notificada hasta el 8 de febrero de 2023, en consecuencia, se configura la prescripción del tributo, con la consecuente extinción de la obligación de pago.

En cuanto al aviso de operación la apoderada de la contribuyente no hace referencia a este impuesto, por ende al ser del período fiscal 2011 a la administración tributaria, le asiste el derecho al cobro del mismo.

## 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 PARCIALMENTE PROBADA LA EXCEPCIÓN DE PRESCRIPCIÓN** interpuesta por la licenciada -----, apoderada especial de la contribuyente -----, con RUC n.º -----, dentro del Proceso Ejecutivo por Cobro Coactivo que le sigue la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, en contra de la Resolución Ejecutiva n.º JC-2-1795-2022, proferida por el funcionario ejecutor segundo, en consecuencia, se declara prescrito el período fiscal 2006, hasta la suma de TRECE MIL TRESCIENTOS SETENTA BALBOAS CON 07/100 (B/. 13,370.07), desglosados de la siguiente manera: B/.12,246.45 Renta Natural, B/.209.96 Aviso de Operación, B/.913.66 Seguro Educativo, más los intereses a la fecha de su cancelación y el veinte (20%) de recargo adicional correspondiente al juicio de Jurisdicción Coactiva y los gastos de cobranza.

**SEGUNDO. MODIFICAR la Resolución Ejecutiva n.º JC-2-1795-2022**, notificada el 8 de febrero de 2023, para que se lea así:

“**SE ORDENA** a -----, con RUC n.º -----, al pago de la suma de DOSCIENTOS SETENTA Y SEIS BALBOAS CON 62/100 (B/.276.62), desglosados así: B/.209.96 en concepto de Aviso de Operación del período fiscal 2011 y B/.66.66 de Seguro Educativo del período fiscal 2014; más los intereses a la fecha de su cancelación y el recargo del veinte por ciento (20%) adicional, correspondiente al juicio de jurisdicción coactiva y los gastos de cobranza.”

**TERCERO. ORDENAR** al Juzgado Ejecutor Segundo de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, **MODIFIQUE** el **Auto de Secuestro n.º JC-2-1796-2022** sobre todos los bienes muebles e inmuebles, cuentas de ahorros y corrientes, plazos fijos, cajillas de seguridad y cualquier otro derecho registrado a nombre de -----, con RUC n.º -----.

**CUARTO. DEVOLVER** el expediente del proceso ejecutivo por cobro coactivo y remitir copia autenticada de la presente resolución al Juzgado Ejecutor Segundo de Jurisdicción Coactiva de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas.

**QUINTO. ORDENAR** el cierre y archivo del cuadernillo de excepción de prescripción, identificado con el número 100-2022.

**SEXTO. COMUNICAR** a las partes que la presente resolución rige a partir de su notificación y que en contra de esta no procede recurso legal alguno y se entenderá agotada la vía gubernativa.

**FUNDAMENTO DE DERECHO.** Artículos 737, 738, 1073, 1247, 1247-B, 1247-D del Código Fiscal. Artículo 156 de la Ley 8 de 2010. Artículo 1707 del Código Civil. Decreto de Gabinete 168 de 27 de julio de 1971.

Notifíquese y Cúmplase,

**(Fdo.) RAFAEL BROWN RANGEL**  
Magistrado

**(Fdo.) ANEL JESÚS MIRANDA BATISTA**  
Magistrado

**(Fdo.) MARÍA ELENA MORENO DE PUY**  
Magistrada

**(Fdo.) ANTONIO JOSÉ OSORIO**  
Secretario General