



República de Panamá
Tribunal Administrativo Tributario

Resolución n.º TAT-ICC-032 de 21 de septiembre de 2021
EXPEDIENTE: **040-19**

VISTOS:

El licenciado -----, actuando en calidad de apoderado especial del contribuyente -----, con RUC -----, presentó Excepción de Pago contra el Auto n.º 201-2326-JC-3 de 12 de diciembre de 2018 emitido por la Juez Ejecutora Tercera de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, a través del cual se libra mandamiento de pago contra el contribuyente de generales antes descritas, hasta la concurrencia de OCHO MIL TRESCIENTOS QUINCE BALBOAS CON SETENTA Y UN CENTÉSIMOS (B/.8,315.71), desglosado así: MIL NOVECIENTOS DIECISIETE BALBOAS CON TREINTA Y OCHO CENTÉSIMOS (B/.1,917.38) de Aviso de Operación y SEIS MIL TRESCIENTOS NOVENTA Y OCHO BALBOAS CON TREINTA Y TRES CENTÉSIMOS (B/.6,398.33) de Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS), en concepto de cuentas normales y arreglo de pago, respectivamente, más los intereses generados a la fecha de su cancelación y el recargo del veinte por ciento (20%) adicional, más los gastos de cobranzas que se generen.

I. ARGUMENTOS DEL EXCEPCIONANTE

A fojas 3 a la 6 del expediente del Tribunal Administrativo Tributario observamos los argumentos esbozados por el apoderado legal del excepcionante, quien fundamenta la excepción en los siguientes hechos y consideraciones:

- Que ----- es una sociedad constituida bajo las leyes de la República de Panamá, dedicada principalmente al financiamiento de muebles y electrodomésticos.
- Que -----, presentó el 27 de junio de 2018, ante la Dirección General de Ingresos, gestión de corrección de su cuenta corriente, en concepto del Impuesto de Aviso de Operación y el Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS), solicitando la aplicación de las boletas de pago de dichos impuestos, para los años 2013 y 2014.

- Con referencia a lo anterior, indica el apoderado especial del excepcionante que, en el estado de cuenta de ----- no se refleja el pago de ITBMS realizado por la empresa en el año 2013, según la boleta de pago número 511222336 de fecha 6 de diciembre de 2012 y cheque número 26515, por el monto de B/.14,252.60.
- Tampoco aparecen reflejados los pagos correspondientes a los meses de marzo, mayo y junio del año 2014 en concepto de ITBMS, de acuerdo con el arreglo de pago celebrado con la entidad, identificados de la siguiente manera:

"Fecha	No. Cheque	No. De Boleta de Pago	Código	Impuesto	Monto
31/03/2014	27022	E003370243	202	ITBMS	7,233.70
05/05/2014	27204	E003337015	202	ITBMS	7,233.70
03/06/2014	27335	E003335999	202	ITBMS	7,233.70"

- Asimismo, no se reflejan en la cuenta corriente del contribuyente los pagos realizados en concepto del Impuesto de Aviso de Operación, realizados por -----, en virtud del arreglo de pago, a saber:

"Fecha	No. Cheque	No. De Boleta de Pago	Código	Impuesto	Monto
06/12/2013	26516	511222336	140	Aviso de Operación	2,066.15
03/06/2014	27336	O 000710466	140	Aviso de Operación	3.238.97"

- En ese mismo orden de ideas, señala el apoderado legal de la empresa, que para el año 2014 pagó la suma de B/.60,000.00 en concepto de dicho impuesto, de acuerdo con la boleta de pago O3048116 de 30 de septiembre de 2014.
- Todo lo anterior, distorsiona los saldos en concepto de dichos tributos reflejados en la cuenta corriente de la empresa, dejando una deuda para ----- en el año 2018.
- Por tanto, se solicita la verificación y comprobación de la excepción de pago alegada, se deje sin efecto el Auto Ejecutivo de Mandamiento de Pago n.º 201-2326-JC-3 de 12 de diciembre de 2018 y se corrija la cuenta corriente, aplicando los pagos realizados en el año 2014 correctamente a cada uno de los impuestos.

II. CONTESTACIÓN DEL EJECUTANTE

En esta instancia, mediante Resolución n.º TAT-ADM-133 de 29 de abril de 2019, se admitió la presente Excepción de Pago, dándole traslado a la Juez Ejecutora Tercera de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas por el término de tres (3) días. Como se puede apreciar a fojas 33 a la 35 del expediente del Tribunal Administrativo Tributario, el Juzgado Ejecutor presentó en término oportuno sus alegatos de oposición a lo expresado por el excepcionante, manifestando lo siguiente:

- La presentación de las gestiones de corrección de la cuenta corriente de la empresa, el día 27 de junio de 2018, para la aplicación de los pagos, es un trámite que realiza el Departamento de Cuenta Corriente de la Dirección

General de Ingresos, y es el solicitante quien debe darle el seguimiento a dicha gestión para conocer si se accede o no a lo peticionado. Por tanto, al no constar dichos resultados en el expediente, este hecho no es aceptado por el Juzgado Ejecutor.

- En cuanto a lo indicado sobre los pagos de los meses de abril, mayo y junio del año 2014 en concepto de ITBMS, por las sumas de B/7,233.70, consta en las primeras fojas del expediente de antecedentes, que el trámite de corrección fue evaluado por los analistas de cuentas en el Departamento de Cobranzas, previo a su remisión para el inicio del proceso por el Departamento de Jurisdicción Coactiva.
- El período que se le está exigiendo a -----
----, en concepto de ITBMS no comprende años previos al 2018, según la certificación de deuda y los estados de cuenta que sustentaron el inicio del presente proceso ejecutivo.
- En el expediente contentivo del proceso, en las fojas iniciales (1, 2, 3 y 4), constan los arreglos de pago correspondientes al ITBMS e Impuesto de Aviso de Operación. El recibo de pago n.º 511222336 de 6 de diciembre de 2013 son pagos que se encuentran registrados en el sistema como abono inicial de dichos convenios de pagos.
- Cabe señalar que a foja 13 del expediente de antecedentes consta que el Convenio de Arreglo de Pago del Impuesto de Aviso de Operación fue declarado incumplido por el Departamento de Cobranzas.
- En virtud de lo anterior, se considera la excepción de pago presentada no se encuentra debidamente fundamentada.

III. FASE PROBATORIA Y ALEGATOS

A través de la Resolución n.º 047 de 22 de junio de 2021 (Ver fojas 56 a la 64 del expediente del Tribunal Administrativo Tributario) esta Superioridad Administrativa resolvió admitir las siguientes pruebas:

A. ITBMS (Ver fojas 5 a la 17 del cuadernillo contentivo de la Excepción de Pago):

A1. Solicitud de corrección con fecha de 4 de junio de 2018, trámite 655000033922.

A2. Solicitud de corrección con fecha 27 de junio de 2018, trámite 655000035042.

A3. Copia del Cheque n.º 26515.

A4. Copia de la Boleta de Pago n.º 511222336.

A5. Copia del Cheque n.º 27022.

A6. Copia de la Boleta de Pago n.º E003370243.

A7. Copia del Cheque n.º 27204.

A8. Copia de la Boleta de Pago n.º E003337015.

A9. Copia del Cheque n.º 27335.

A10. Copia de la Boleta de Pago n.º E003335999.

A11. Copia del Cheque n.º 27893.

A12. Copia de la Boleta de Pago n.º O3048116.

A13. Copia del Estado de Cuenta actual.

B. Aviso de Operación (Ver fojas 18 a la 26 del cuadernillo contentivo de la Excepción de Pago):

B1. Solicitud de corrección con fecha de 1 de junio de 2018, trámite 655000033966.

B2. Copia del Cheque n.º 27336.

B3. Copia de la Boleta de Pago n.º C000710466.

B4. Copia del Estado de Cuenta, Sistema DGI anterior.

B5. Copia del Cheque n.º 26516.

B6. Copia de la Boleta de Pago n.º 511222336.

B7. Estado de Cuenta actual de la DGI.

Igualmente, esta Magistratura resolvió admitir las siguientes contrapruebas (Ver fojas 37 a la 55 del expediente del Tribunal Administrativo Tributario):

1. Copia proporcionada por el ETAX 2, Saldos morosos fechado de 10 de mayo de 2019 del contribuyente -----.
2. Copia proporcionada por el ETAX 2, Convenio de Arreglo de Pagos de ITBMS y Aviso de Operación.
3. Copia proporcionada por el ETAX 2, Estado de Cuenta de Aviso de Operación.
4. Copia proporcionada por el ETAX 2, Estado de Cuenta de ITBMS.
5. Copia proporcionada por el ETAX 2, Pagos.

No quedando pruebas pendientes de practicar ni audiencia alguna que celebrar, este Tribunal concedió a las partes el término legal para la presentación de sus alegatos de conclusión. No obstante, ni el apoderado especial del contribuyente ni la Juez Ejecutora Tercera de la Administración Tributaria presentaron alegatos finales dentro del presente proceso.

IV. DECISIÓN DEL TRIBUNAL

Cumplidas todas las etapas del proceso y expresados los argumentos de ambas partes, este Tribunal procederá a analizar 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 de coactivo cursado ante la Dirección General de Ingresos.

Antes de comenzar con nuestro análisis, consideramos importante referirnos a lo dispuesto en los artículos 1247 y 1247-B del Código Fiscal, normas relacionadas al ejercicio de la jurisdicción coactiva:

“**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.”

De las normas transcritas se aprecia que el 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. En ese sentido, nos referiremos a cada una de las deudas que la Administración Tributaria exigió al contribuyente -----, por medio del Auto Ejecutivo de Mandamiento de Pago n.º 201-2326-JC-3 de 12 de diciembre de 2018, visible a foja 59 del expediente de primera instancia.

Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS)

Con relación al monto de la deuda en concepto de Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS), el apoderado legal del excepcionante señala que no se observan aplicados los pagos realizados por la empresa en el año 2013, según la boleta de pago número 511222336 de fecha 6 de diciembre de 2012 (ver foja 8 del Cuadernillo contentivo de la Excepción de Pago), por el monto de

B/.14,252.60; así como tampoco aparecen reflejados los pagos correspondientes a los meses de marzo, mayo y junio del año 2014, de conformidad con la boleta de pago número E 003370243 de 31 de marzo de 2014, boleta de pago número E 003337015 de 5 de mayo de 2014 y boleta de pago número E 003335999 de 3 de junio de 2014, por el monto de B/.7,233.70 cada una, visibles a fojas 10, 12 y 14 del cuadernillo contentivo de la Excepción de Pago, de acuerdo con el convenio celebrado con la entidad. Razón por la cual el contribuyente presentó las gestiones de corrección de su cuenta corriente en el mes de junio del año 2018 (ver fojas 5 y 6 del cuadernillo contentivo de la Excepción de Pago).

En cuanto a lo argumentado por el apoderado especial del contribuyente, se observa a foja 11 del expediente de primera instancia el Convenio n.º 600-2013-47450 de 6 de diciembre de 2013, a través del cual -----, reconoció adeudarle y se comprometió a pagarle al Fisco la suma de B/.35,631.49 en concepto de ITBMS (nominal, recargo e intereses), que cubre el período de los meses de diciembre 2012 hasta octubre de 2013, de la siguiente manera: B/.14,252.60 de abono inicial, la suma de B/.7,233.70 durante dos (2) meses y un último pago por el monto de B/.7,233.70 el 31 de marzo de 2014, más los intereses que genere el nominal pendiente por pagar en el caso de tener un atraso, de acuerdo con lo establecido en el artículo 1072-A del Código Fiscal.

De acuerdo con los medios probatorios aportados al proceso, se puede apreciar que el contribuyente ----- liquidó la suma adeudada, correspondiente al período de los meses de diciembre 2012 hasta octubre de 2013 de ITBMS, en las siguientes fechas, a través de las boletas de pago, a saber (Ver fojas 8, 10, 12 y 14 del Cuadernillo contentivo de la Excepción de Pago):

Boleta de Pago	Fecha de la Boleta de Pago	Fecha de Pago	Entidad donde se realizó el Pago	Monto (B/.)
511222336	6 de diciembre de 2013	6 de diciembre de 2013	DGI	14,252.60
E003370243	31 de marzo de 2014	1 de abril de 2014		7,233.70
E003337015	5 de mayo de 2014	7 de mayo de 2014		7,233.70
E003335999	3 de junio de 2014	5 de junio de 2014		7,233.70

Dichos pagos fueron procesados por la Dirección General de Ingresos, tal como consta en la Consulta-Pagos del sistema e-Tax 2 de fecha 9 de mayo de 2019 presentada por el Juzgado Ejecutor, visibles a fojas 49 y 55 del expediente del Tribunal Administrativo Tributario:

Número de Documento	Formulario	Impuesto	Periodo	Arreglo	Estado	Banco	Valor Pagado	Fecha Creación	Fecha Recaudo
00714C3337015	202-Boleta Múltiple	202-ITBMS	0	S	PROCESADO CC		7,233.70	07/05/2014	07/05/2014
00714C33370243	202-Boleta Múltiple	202-ITBMS	0	S	PROCESADO CC		7,233.70	01/04/2014	01/04/2014
511222336	200-Boleta	202-ITBMS	0	S	PROCESADO CC	0-Dirección General de Ingresos	14,252.60	06/12/2013	06/12/2013
00714C3335999	202-Boleta Múltiple	202-ITBMS	0	S	PROCESADO CC		7,233.70	05/06/2014	05/06/2014*

Asimismo, aparecen debidamente aplicados, de conformidad con el estado de cuenta detallado de ITBMS de fecha 12 de julio de 2018, visible a foja 9 y 10 del expediente de primera instancia. Veamos:

Estado de Cuenta - 12/07/2018 12:46 p.m.									
Periodo	Cuota	Fecha	Documento		Saldo				
			Concepto	Numero	Impuesto	Interes	Multa	Recargo	Total
201212	1	15/01/2013		600-2013-47450	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
		06/12/2013	DB. MIGRADO	600-2013-47450	3,919.81	26.47	0.00	3.00	3,949.28
	1	06/12/2013	1-CR. PAGO-ARR	511222336	3,919.81	22.93	0.00	0.00	3,942.74
201301	1	15/02/2013		600-2013-47450	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
		06/12/2013	DB. MIGRADO	600-2013-47450	2,623.84	197.22	0.00	3.00	2,824.06
	1	06/12/2013	1-CR. PAGO-ARR	511222336	2,623.84	147.92	0.00	3.00	2,774.76
201302	1	15/03/2013		600-2013-47450	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
		06/12/2013	DB. MIGRADO	600-2013-47450	2,083.56	141.19	0.00	0.00	2,224.75
	1	06/12/2013	1-CR. PAGO-ARR	511222336	2,083.56	105.89	0.00	0.00	2,189.45
201303	1	15/04/2013		600-2013-47450	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
		06/12/2013	DB. MIGRADO	600-2013-47450	2,378.70	143.06	0.00	0.00	2,521.76
	1	06/12/2013	1-CR. PAGO-ARR	511222336	2,378.70	107.29	0.00	0.00	2,485.99
201304	1	15/05/2013		600-2013-47450	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
		06/12/2013	DB. MIGRADO	600-2013-47450	3,039.07	154.48	0.00	0.00	3,193.55
	1	06/13/2013	1-CR. PAGO-ARR	511222336	2,749.07	119.62	0.00	0.00	2,868.69
	2	01/04/2014	1-CR. PAGO-ARR	00714C3370243	299.30	9.73	0.00	29.01	338.04
201305	1	15/06/2013		600-2013-47450	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
		06/12/2013	DB. MIGRADO	600-2013-47450	2,692.78	123.70	0.00	0.00	2,816.48
	1	01/04/2014	1-CR. PAGO-ARR	00714C3370243	2,692.78	203.16	0.00	266.28	3,162.22
201306	1	15/07/2013		600-2013-47450	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
		06/12/2013	DB. MIGRADO	600-2013-47450	2,986.54	100.97	0.00	0.00	3,087.51
	1	01/04/2014	1-CR. PAGO-ARR	00714C3370243	2,699.54	181.75	0.00	288.88	3,169.17
201307	1	15/08/2013		600-2013-47450	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
		06/12/2013	DB. MIGRADO	600-2013-47450	3,085.87	82.15	0.00	0.00	3,168.02
	1	01/04/2014	1-CR. PAGO-ARR	00714C3370243	148.56	184.35	0.00	306.88	439.79
	2	07/05/2014	1-CR. PAGO-ARR	00714C3370115	2,817.09	43.65	0.00	0.00	2,860.74
201308	1	15/09/2013		600-2013-47450	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
		06/12/2013	DB. MIGRADO	600-2013-47450	4,376.80	88.70	0.00	3.00	4,468.50
	1	07/05/2014	1-CR. PAGO-ARR	00714C3370115	3,859.00	288.17	0.00	437.89	4,585.06
	2	16/06/2014	1-CR. PAGO-ARR	00714C3355888	637.80	0.00	0.00	0.00	637.80
201309	1	15/10/2013		600-2013-47450	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
		06/12/2013	DB. MIGRADO	600-2013-47450	478.43	66.36	0.00	0.00	544.79
	1	04/06/2014	1-CR. PAGO-ARR	00714C3339880	478.43	77.48	0.00	47.04	592.95
201309	99	15/10/2013		600-2013-47450	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
		06/12/2013	DB. INICIAL	600-2013-47450	7,451.61	31.42	0.00	6.00	7,489.03
	1	05/06/2014	1-CR. PAGO-ARR	00714C3355888	4,578.10	479.53	0.00	745.16	5,802.79
	2	13/10/2017	1-CR. PAGO-ARR	00717C008420883	0.00	84.33	0.00	0.00	84.33
	3	18/11/2017	1-CR. PAGO-ARR	00717C008421800	1,790.23	622.16	0.00	0.00	2,412.39
	4	15/12/2017	1-CR. PAGO-ARR	00717C038077418	1,082.23	8.16	0.00	0.00	1,090.39
TOTAL DB					0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
TOTAL CR					0.00	0.00	0.00	0.00	0.00

Igualmente, se aprecia en el estado de cuenta detallado de ITBMS de fecha 10 de mayo de 2019, visible a foja 43, incluyendo el reverso, del expediente del Tribunal Administrativo Tributario:

Estado de Cuenta - 10/05/2019 11:57 a.m.

Periodo	Cuota	Fecha	Documento		Saldo				
			Concepto	Numero	Impuesto	Interes	Multa	Recargo	Total
201212	1	15/01/2013		800-2013-47450	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
201301	1	15/02/2013		800-2013-47450	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
201302	1	15/03/2013		800-2013-47450	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
201303	1	15/04/2013		800-2013-47450	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
		06/12/2013	DB. MIGRADO	800-2013-47450	2,378.78	188.28	0.00	0.00	2,567.06
		06/12/2013	1-CR. PAGO-ARR	511222336	2,378.78	107.28	0.00	0.00	2,486.06
201304	1	15/05/2013		800-2013-47450	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
		30/12/2013	DB. MIGRADO	800-2013-47450	3,320.27	108.45	0.00	0.00	3,428.72
		06/12/2013	1-CR. PAGO-ARR	511222336	2,740.67	116.62	0.00	0.00	2,857.29
		01/04/2014	1-CR. PAGO-ARR	00714C3370243	260.30	6.72	0.00	20.00	327.02
201305	1	15/06/2013		800-2013-47450	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
		06/12/2013	DB. MIGRADO	800-2013-47450	2,082.78	182.10	0.00	0.00	2,264.88
		01/04/2014	1-CR. PAGO-ARR	00714C3370243	2,082.78	230.16	0.00	268.28	2,581.22
201306	1	15/07/2013		800-2013-47450	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
		06/12/2013	DB. MIGRADO	800-2013-47450	2,588.54	130.97	0.00	0.00	2,719.51
		01/04/2014	1-CR. PAGO-ARR	00714C3370243	2,588.54	181.75	0.00	268.85	3,039.14
201307	1	15/08/2013		800-2013-47450	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
		06/12/2013	DB. MIGRADO	800-2013-47450	3,083.81	82.16	0.00	0.00	3,165.97
		01/04/2014	1-CR. PAGO-ARR	00714C3370243	148.88	184.39	0.00	206.88	539.15
		01/05/2014	1-CR. PAGO-ARR	00714C337015	2,917.25	43.85	0.00	0.00	2,961.10
201308	1	15/09/2013		800-2013-47450	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
		06/12/2013	DB. MIGRADO	800-2013-47450	4,376.90	83.70	0.00	0.00	4,460.60
		01/08/2014	1-CR. PAGO-ARR	00714C337015	3,538.80	258.11	0.00	487.88	4,284.79
		08/06/2014	1-CR. PAGO-ARR	00714C333899	837.30	0.00	0.00	0.00	837.30
201309	1	15/10/2013		800-2013-47450	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
		06/12/2013	DB. MIGRADO	800-2013-47450	472.43	88.34	0.00	0.00	560.77
		08/08/2014	1-CR. PAGO-ARR	00714C332008	472.43	77.48	0.00	47.84	597.75
201309	09	15/10/2013		800-2013-47450	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
		08/12/2013	DB. FACIAL	800-2013-47450	7,483.81	31.42	0.00	0.00	7,515.23
		05/09/2014	1-CR. PAGO-ARR	00714C330889	4,576.18	475.55	0.00	545.16	5,596.89
		03/10/2017	1-CR. PAGO-ARR	00717C009420803	0.00	64.02	0.00	0.00	64.02
		19/11/2017	1-CR. PAGO-ARR	00717C009421808	1,700.22	822.18	0.00	0.00	2,522.40
		05/12/2017	1-CR. PAGO-ARR	00717C009577418	1,085.23	6.16	0.00	0.00	1,091.39
			TOTAL DB		0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
			TOTAL CR		0.00	0.00	0.00	0.00	0.00

En este último estado de cuenta de ITBMS de 10 de mayo de 2019, se puede apreciar, según las boletas de pago revisadas en líneas anteriores (boleta 511222336 de fecha 6 de diciembre de 2012, boleta E 003370243 de 31 de marzo de 2014, boleta E 003337015 de 5 de mayo de 2014 y boleta E 003335999 de 3 de junio de 2014), que el contribuyente, con dichos pagos, cubre nominal, intereses y recargo de los períodos correspondientes a diciembre 2012, enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto y parte del mes de septiembre del año 2013.

En el marco de las observaciones anteriores, si bien es cierto -----
 ----- efectuó los pagos argumentados, no realizó los mismos en las fechas contempladas en el convenio de arreglo de pago, ya que el último pago, según lo estipulado en el referido convenio debió ser realizado el 31 de marzo de 2014; sin embargo, el último

pago fue realizado por el contribuyente el 5 de junio de 2014, de acuerdo con la boleta de pago número E 003335999 de 3 de junio de 2014. Dando como resultado que el retraso del contribuyente en el pago de las cuotas, durante el año 2014, según lo acordado en el arreglo de pago, generó intereses y recargos que deben ser cubiertos por éste. Por tanto, los pagos subsiguientes se aplicarían primero, a la cancelación de los recargos e intereses vencidos y segundo, a la cancelación del tributo, de conformidad con las reglas contenidas en el artículo 1072-B del Código Fiscal, que al respecto señala:

“Artículo 1072-B. Cuando un contribuyente moroso haga un pago por cuota, partida o anualidad de cualquier tributo, este se imputará a las cuotas, partidas o anualidades pendientes de la misma naturaleza.

Los pagos que el contribuyente realice de acuerdo con el artículo anterior se aplicarán en su orden de la siguiente manera:

1. A la cancelación de la multa, recargos e intereses vencidos del tributo, y
2. A la cancelación del monto del tributo, gravamen o derecho.

Los excedentes se aplicarán al mismo tributo, gravamen o derecho del siguiente año moroso, en el mismo orden establecido en los numerales 1 y 2 del presente artículo, sucesivamente.” (Lo resaltado es de este Tribunal).

En conclusión, este Tribunal estima que en el estado de cuenta de ITBMS del contribuyente ----- se encuentran reflejados y aplicados en su cuenta corriente los pagos realizados por la empresa, según la boleta de pago número 511222336 de fecha 6 de diciembre de 2012, la boleta de pago número E 003370243 de 31 de marzo de 2014, la boleta de pago número E 003337015 de 5 de mayo de 2014 y la boleta de pago número E 003335999 de 3 de junio de 2014.

Así las cosas, los saldos adeudados corresponden a meses del año 2018, de acuerdo con la Certificación de Deuda n.º 769000005130 de 12 de julio de 2018 y la Certificación de Deuda n.º 769000005646 de 8 de agosto de 2018, que sustentaron el inicio del presente proceso ejecutivo (ver fojas 27 y 28 del expediente de primera instancia):

Certificación de Deuda n.º 769000005130 de 12 de julio de 2018 (Foja 28)

"Impuesto	Periodo	Tipo Cuenta
ITBMS	201803	TRIBUTOS
ITBMS	201804	TRIBUTOS
ITBMS	201805	TRIBUTOS"

Certificación de Deuda n.º 769000005646 de 8 de agosto de 2018 (Foja 27)

"Impuesto	Periodo	Tipo Cuenta
ITBMS	201803	TRIBUTOS
ITBMS	201804	TRIBUTOS
ITBMS	201805	TRIBUTOS
ITBMS	201806	TRIBUTOS"

Por lo que, la suma de seis mil trescientos noventa y ocho balboas con treinta y tres centésimos (B/.6,398.33) en concepto de ITBMS, cuenta normal y arreglo de pago, según el estado de cuenta de fecha 12 de diciembre de 2018 (ver foja 59 del expediente de primera instancia), exigida al contribuyente ----- a través del Auto Ejecutivo de Mandamiento de Pago n.º 201-2326-JC-3 de 12 de diciembre de 2018, que corresponde a períodos posteriores a los contemplados en el convenio de arreglo de pago, es una deuda clara, líquida, exigible y de plazo vencido.

Considerando que el excepcionante, respecto al período 2018, que comprende el presente proceso de cobro coactivo, no demostró que hubiese pagado la suma exigida por el Fisco (B/.6,398.33), corresponde declarar como no probada la excepción de pago sobre el ITBMS.

Aviso de Operación

Con respecto a la suma exigida en concepto de Aviso de Operación, el apoderado especial del contribuyente señala que no se reflejan en la cuenta corriente de -----, los pagos realizados por la empresa en concepto de dicho impuesto, a través de la boleta de pago número 511222336 de 6 de diciembre de 2013 y la boleta de pago 000710466 de 3 de junio de 2014 (ver fojas 2 y 3 del cuadernillo contentivo de la Excepción de Pago); lo que ha distorsionado los saldos en concepto de dicho tributo, generando una deuda para ----- en el año 2018.

De acuerdo con las constancias procesales, se observa a foja 3 del expediente de primera instancia el Convenio n.º 600-2013-47456 de 6 de diciembre de 2013, a través del cual ----- reconoció adeudarle y se comprometió a pagarle al Fisco la suma de B/.5,165.34 en concepto de Licencia Comercial (nominal, recargo e intereses), hoy Aviso de Operación, para el período fiscal 2013, de la siguiente manera: B/.2,066.15 de abono inicial, la suma de B/.1,048.63 durante dos (2) meses y un último pago por el monto de B/.1,048.63 el 31 de marzo de 2014, más los intereses que genere el nominal pendiente por pagar en el caso de tener un atraso, de acuerdo con lo establecido en el artículo 1072-A del Código Fiscal.

En este caso, sucedió algo similar a lo ocurrido con el ITBMS, las pruebas aportadas al proceso demuestran que el contribuyente ----- pagó la suma de B/.2,066.15, en concepto de abono inicial del convenio de arreglo de pago suscrito con la Dirección General de Ingresos, según la boleta de pago número 511222336 de fecha 6 de diciembre de 2012, visible a foja 8 del Cuadernillo contentivo de la Excepción de Pago. Posteriormente, ----- realiza un siguiente pago el 5 de junio de 2014 por el monto de B/.3,238.97 en concepto de dicho

impuesto, a través de la boleta de pago número 000710466 de 3 de junio de 2014 (ver foja 20 del cuadernillo contentivo de la Excepción de Pago) y otro pago por la suma de B/.60,000.00, el 30 de septiembre de 2014, por medio de la boleta de pago número 3048116 de 30 de septiembre de 2014 (ver foja 25 del Cuadernillo contentivo de la Excepción de Pago), aportada como medio probatorio al presente proceso.

Tal como se aprecia, en esta ocasión, ----- igualmente se retrasó en el cumplimiento del referido convenio de arreglo de pago suscrito con la Autoridad Fiscal; por lo que, el referido convenio fue declarado resuelto unilateralmente por el Fisco (ver foja 29 del expediente de primera instancia). Y, a través del proceso de cobro coactivo iniciado por el Juzgado Ejecutor de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas se le está exigiendo al contribuyente la suma de MIL NOVECIENTOS DIECISIETE BALBOAS CON TREINTA Y OCHO CENTÉSIMOS (B/.1,917.38) de Aviso de Operación, en concepto de arreglo de pago,

Ahora bien, en atención a lo alegado por el excepcionante en su escrito, la no aplicación de los pagos realizados en concepto de Aviso de Operación (boleta de pago número 511222336 de 6 de diciembre de 2013 y boleta de pago número 000710466 de 3 de junio de 2014), se observa en la Consulta-Pagos del sistema e-Tax 2 de fecha 9 de mayo de 2019 presentada por el Juzgado Ejecutor (ver fojas 49 y 55 del expediente del Tribunal Administrativo Tributario) que los pagos sustentados por dichas boletas, se encuentran procesados por la Dirección General de Ingresos:

Número de Documento	Formulario	Impuesto	Periodo	Arreglo	Estado	Banco	Valor Pagado	Fecha Creación	Fecha Recaudo
511222336	200-Boleta	140-Aviso de Operación	0	S	PROCESADO CC	0-Dirección General de Ingresos	2,066.15	06/12/2013	06/12/2013
00714C000710466	202-Boleta Múltiple	140-Aviso de Operación	0	N	PROCESADO CC		3,238.97	05/06/2014	05/06/2014

En cuanto al otro pago realizado en el año 2014, en concepto de este impuesto, mediante la boleta de pago número 3048116 de 30 de septiembre de 2014, por la suma de B/.60,000.00, el 30 de septiembre de 2014, al que se refiere en su excepción el contribuyente, igualmente se encuentra procesado, tal como consta en la Consulta-Pagos del sistema e-Tax 2 de fecha 9 de mayo de 2019, específicamente en los registros que aparecen listados a foja 55 (línea 7) del expediente del Tribunal Administrativo Tributario:

Número de Documento	Formulario	Impuesto	Periodo	Arreglo	Estado	Banco	Valor Pagado	Fecha Creación	Fecha Recaudo
00714C03048116	202-Boleta Múltiple	140-Aviso de Operación	0	N	PROCESADO CC		60,000.00	30/09/2014	30/09/2014

Sin embargo, al examinar el resto de los medios probatorios aportados al proceso, se puede apreciar que solo consta aplicada, por la Administración Tributaria, en la cuenta corriente de ----- la boleta de pago número 511222336 de 6 de diciembre de 2013, por la suma de B/. 2,066.15.

Asimismo, se observa que no consta la aplicación de la boleta de pago número 000710466 de 3 de junio de 2014, por el monto de B/.3,238.97, y la boleta de pago número 3048116 de 30 de septiembre de 2014, por la suma de B/.60,000.00, de acuerdo con el estado de cuenta de Aviso de Operación de 18 de junio de 2018, que reposa a foja 36 del expediente de primera instancia, y el estado de cuenta de Aviso de Operación de 10 de mayo de 2019 presentado por el Juzgado Ejecutor, visible a foja 45 del expediente del Tribunal Administrativo Tributario. Veamos:

Estado de Cuenta - 18/06/2018 01:46 p.m.

Periodo	Cuota	Fecha	Documento		Saldos				
			Concepto	Numero	Impuesto	Interes	Multa	Recargo	Total
2013	1	30/09/2013		800-2013-47456	1,218.49	82.43	0.00	0.00	1,300.92
		08/12/2013	DB. MIGRADO	800-2013-47456	5,079.43	114.50	0.00	0.00	5,193.93
	1	06/12/2013	1-CR. PAGO-ARR	511222336	1,980.24	85.91	0.00	0.00	2,066.15
	2	29/09/2017	1-CR. PAGO-ARR	027170001505880	1,880.70	1,048.35	0.00	309.92	3,238.97
TOTAL DB					1,218.49	82.43	0.00	0.00	1,300.92
TOTAL CR					0.00	0.00	0.00	0.00	0.00

Estado de Cuenta - 10/05/2019 12:17 p.m.

Periodo	Cuota	Fecha	Documento		Saldos				
			Concepto	Numero	Impuesto	Interes	Multa	Recargo	Total
2013	1	30/09/2013		800-2013-47456	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
		08/12/2013	DB. MIGRADO	800-2013-47456	3,960.94	114.50	0.00	0.00	3,975.44
	1	06/12/2013	1-CR. PAGO-ARR	511222336	1,980.24	85.91	0.00	0.00	2,066.15
	2	29/09/2017	1-CR. PAGO-ARR	027170001505880	1,880.70	1,048.35	0.00	309.92	3,238.97
2013	99	30/09/2013		800-2013-47456	1,218.49	622.84	0.00	121.85	1,963.18
		08/12/2013	DB. INICIAL	800-2013-47456	1,218.49	0.00	0.00	0.00	1,218.49
TOTAL DB					1,218.49	622.84	0.00	121.85	1,963.18
TOTAL CR					0.00	0.00	0.00	0.00	0.00

De lo antes detallado, ha quedado evidenciado que el pago de B/. 2,066.15 realizado por -----, en concepto de Aviso de Operación, abono inicial por convenio de arreglo de pago, a través de la boleta de pago número 511222336 de 6 de diciembre de 2013 se encuentra procesado y aplicado en su cuenta corriente, por la Dirección General de Ingresos; mientras que los pagos en concepto de dicho impuesto, por los montos de B/.3,238.97 y B/.60,000.00, realizados a través de la boleta de pago número 000710466 de 3 de junio de 2014 y la boleta de pago número 3048116 de 30 de septiembre de 2014, respectivamente, se encuentran procesados más no aplicados en el estado de cuenta del contribuyente.

Por tanto, la morosidad reflejada en el estado de cuenta de Aviso de Operación de -----, para el año 2013, no constituye una deuda clara. En consecuencia, el Juzgado Ejecutor de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas no puede librar mandamiento de pago por la vía ejecutiva, hasta que el departamento respectivo de dicha entidad lleve a cabo la aplicación de los referidos pagos.

Debemos señalar que el contribuyente, de acuerdo con la Certificación de Deuda n.º 769000005130 de 12 de julio de 2018 y la Certificación de Deuda n.º 769000005646 de 8 de agosto de 2018, que sustentaron el inicio del presente proceso ejecutivo, visible a fojas 27 y 28 del expediente de primera instancia, ha probado la excepción de pago en cuanto al Aviso de Operación para el período 2013, arreglos de pagos, ya que consta en el expediente que ----- realizó los pagos argumentados (boleta de pago número 000710466 de 3 de junio de 2014 y la boleta de pago número 3048116 de 30 de septiembre de 2014), mismos que como hemos visto en el análisis anterior, no han sido aplicados a su cuenta corriente y que de acuerdo a lo estipulado en el artículo 1072-B citado en líneas superiores, se deberán aplicar primero a los intereses y nominal del año 2013; pudiendo resultar alguna diferencia a favor del Fisco respecto a los años posteriores, la cual deberá ser, según sea el caso, cancelada por -----

PARTE RESOLUTIVA

Por lo que antecede, el TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO, representado en Pleno y en ejercicio de las facultades que le confiere la Ley, resuelve:

PRIMERO. DECLARAR NO PROBADA la EXCEPCIÓN DE PAGO, presentada por el licenciado -----, actuando en calidad de apoderado especial del contribuyente -----, con RUC -----, contra el Auto n.º 201-2326-JC-3 de 12 de diciembre de 2018 emitido por la Juez Ejecutora Tercera de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, a través del cual se libra mandamiento de pago contra el contribuyente de generales antes descritas, en cuanto a la suma de SEIS MIL TRESCIENTOS NOVENTA Y OCHO BALBOAS CON TREINTA Y TRES CENTÉSIMOS (B/.6,398.33) de Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS), en concepto de cuentas normales, más los intereses generados a la fecha de su cancelación y el recargo del veinte por ciento (20%) adicional, más los gastos de cobranzas que se generen.

SEGUNDO. DECLARAR PROBADA la EXCEPCIÓN DE PAGO, presentada por el licenciado -----, actuando en calidad de apoderado especial del contribuyente -----, con RUC -----, contra el Auto n.º 201-2326-JC-3 de 12 de diciembre de 2018 emitido por la Juez Ejecutora Tercera de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, a través del cual se libra mandamiento de pago contra el contribuyente de generales antes descritas, en cuanto a la suma de MIL NOVECIENTOS DIECISIETE BALBOAS CON TREINTA Y OCHO CENTÉSIMOS (B/.1,917.38) de Aviso de Operación en concepto de arreglo de pago, más los intereses generados a la fecha de su cancelación y el recargo del veinte por ciento (20%) adicional, más los gastos de cobranzas que se generen.

Lo anterior, sin perjuicio de que una vez aplicados en la cuenta corriente del contribuyente ----- los pagos realizados a través de la boleta de pago número 000710466 de 3 de junio de 2014 y la boleta de pago número 3048116 de 30 de septiembre de 2014, visibles a fojas 20 y 25 del Cuadernillo contentivo de la Excepción de Pago, y exista una deuda clara ante el Tesoro Nacional, el Juzgado Ejecutor de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas cuente con la potestad de exigir el respectivo pago, de conformidad con lo dispuesto en el numeral 4 del artículo 1247-B del Código Fiscal.

TERCERO. MANTENER EL SECUESTRO sobre los bienes inmuebles, muebles, bonos, cuentas bancarias, valores, cajillas de seguridad, cuentas por cobrar y cualquier otro derecho que tenga el contribuyente -----, con RUC -----, decretado mediante el Auto de Secuestro n.º 201-2327-JC-3 de 12 de diciembre de 2018, únicamente en cuanto a la suma, adeudada al Tesoro Nacional, de SEIS MIL TRESCIENTOS NOVENTA Y OCHO BALBOAS CON TREINTA Y TRES CENTÉSIMOS (B/.6,398.33) de Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS), en concepto de cuentas normales y arreglo de pago, más los intereses generados a la fecha de su cancelación y el recargo del veinte por ciento (20%) adicional, más los gastos de cobranzas que se generen.

CUARTO. DEVOLVER el expediente del proceso ejecutivo por cobro coactivo y remitir copia autenticada de la presente resolución a la Juez Ejecutora Tercera de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas.

QUINTO. ORDENAR el cierre y archivo del cuadernillo de Excepción de Pago, identificado con el número 040-2019.

SEXTO. COMUNICAR a las partes que la presente resolución rige a partir de su notificación y que contra esta no procede recurso legal alguno.

FUNDAMENTO DE DERECHO: Artículos 1072-B, 1247, 1247-B y 1247-F del Código Fiscal. Artículo 156 de la Ley 8 de 15 de marzo de 2010.

Notifíquese y Cúmplase,

(fdo.)MARION LORENZETTI CABAL
Magistrada

(fdo.)ALLAN POHER BARRIOS ROSARIO (fdo.)ANA MAE JIMÉNEZ GUERRA
Magistrado Magistrada

(fdo.)MARCOS POLANCO MARTÍNEZ
Secretario General