

Que aprueba el Código del Procedimiento Tributario de la República de Panamá

Ley 76 de 13 de febrero de 2019, Gaceta 28714-B de 14 de febrero de 2019

Nota: Este Código comenzará a regir el 1 de junio de 2024, salvo los artículos 1, 2, 3, 4, 5, 6, 9, 11, 65 y 78, y el numeral 3 del artículo 88, los artículos 100, 101, 127, 208, 259, 262, 273, 284, 285, 286, 287 y 288 y el numeral 11 del artículo 324, que entrarán en vigencia a los noventa días de su promulgación, y los artículos 52, 53, 54, 55, 56, 60, 68, 80, 81, 82, 83, 84, 85, 103, 104, 105, 117, 118, 136, 137, 138, 139, 140, 141, 158, 175, 176, 290, 298, 299, 300 y 301 que entrarán en vigencia a partir de la promulgación de la presente Ley.

Reformas:

- Ley 401 de 05 de octubre de 2023, Gaceta 29885 de 09 de octubre de 2023.
- Ley 337 de 14 de noviembre de 2022, Gaceta 29662-A de 14 de noviembre de 2022.
- Fallo S/N de 08 de agosto de 2022, Gaceta 29636 de 04 de octubre de 2022.
- Ley 257 de 26 de noviembre de 2021, Gaceta 29424-B de 26 de noviembre de 2021.
- Ley 208 de 06 de abril de 2021, Gaceta 29256-A de 06 de abril de 2021.
- Ley 160 de 01 de septiembre de 2020, Gaceta 29104 de 02 de septiembre de 2020.
- Ley 134 de 20 de marzo de 2020, Gaceta 28985-C de 20 de marzo de 2020.
- Ley 99 de octubre de 2019, Gaceta 28881-B de 14 de octubre de 2019.

LA ASAMBLEA NACIONAL

DECRETA:

Título Preliminar

Artículo 1. Ámbito de aplicación

Este Código establece los principios básicos y las normas fundamentales que constituyen el régimen jurídico del sistema tributario y es aplicable a todos los tributos nacionales.

Este Código se aplicará en forma supletoria a los tributos aduaneros, municipales y contribuciones especiales de seguridad social.

Artículo 2. Concepto y clasificación de los tributos

Tributos son las prestaciones pecuniarias que el Estado exige en ejercicio de su potestad tributaria y como consecuencia de la realización del hecho imponible previsto en la ley. al que esta vincula el deber de contribuir con el objeto de satisfacer necesidades públicas.

Los tributos se clasifican en:

1. Impuestos.
2. Tasas.
3. Contribuciones especiales.

Artículo 3. Impuesto

Impuesto es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una conducta descrita por la ley. que obliga al contribuyente sin una contraprestación estatal individualizada relativa a este.

Artículo 4. Tasa

Tasa es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva de un servicio por una entidad pública o el aprovechamiento de un bien público, individualizado o que se refiera, afecte o beneficie de modo particular al obligado tributario o contribuyente y cuyo monto debe corresponder al costo o mantenimiento del servicio.

Cuando el servicio o aprovechamiento sea de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o contribuyentes o se preste o realice por el sector privado, será considerado como precio público,

Artículo 5. Contribución especial

Contribución especial es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios especiales derivados de la realización de obras públicas o de la prestación o ampliación de servicios públicos y por contribuciones especiales a la seguridad social. Los fondos recaudados no deben tener un destino ajeno a la

financiación de las obras o las actividades que constituyan el costo de la obligación.

La contribución de mejoras es la instituida para costear la obra pública que produce una valorización inmobiliaria y tiene como límite total el gasto realizado y como límite individual, el incremento de valor del inmueble beneficiado.

La contribución de seguridad social es la prestación a cargo de empleadores y trabajadores integrantes de los grupos beneficiados, destinada a la financiación del servicio de previsión y cuya competencia para su recaudación en la República de Panamá está en la Caja de Seguro Social.

Artículo 6. Glosario

Para los efectos de este Código, los términos siguientes se entenderán así:

1. **Administración Tributaria.** Los juzgados administrativos tributarios y la Dirección General de Ingresos.

2. **Contravenciones o infracciones.** Las infracciones o contravenciones tributarias calificadas en leves y graves cuando se violen obligaciones formales.

3. **Elusión fiscal.** La realización de actos o negocios con una finalidad distinta a la de la ley, y sin otra justificación que la de conseguir rebajar la tributación de quien los realiza, inclusive para la obtención de créditos fiscales indebidos o, en general, de algún beneficio tributario en fraude a la ley tributaria.

4. **Evasión fiscal administrativa.** Cuando el obligado tributario o contribuyente en cuestión, realiza cualquier acción u omisión dolosa, con el fin de reducir, eliminar por completo o incluso demorar el cumplimiento y pago de cualquier tipo de obligación tributaria, que será competencia de la Administración Tributaria cuando el supuesto monto defraudado sea inferior a trescientos mil balboas (B/.300 000.00), excluyendo las multas, recargos e intereses en un periodo fiscal (un año).

La evasión será calificada de acuerdo con las conductas establecidas en los artículos 284, 285, 286 y 287.

5. **Defraudación fiscal penal** Cuando el obligado tributario o contribuyente en cuestión, realiza cualquier acción u omisión dolosa, con el fin de reducir, eliminar por completo o incluso demorar el cumplimiento y pago de cualquier tipo de obligación tributaria, que será competencia del Ministerio Público cuando el supuesto monto defraudado sea igual o superior a

trescientos mil balboas (B/.300 000.00), excluyendo las multas, recargos e intereses en un periodo fiscal (un ario).

La defraudación fiscal será calificada de acuerdo con las conductas establecidas en los artículos 284, 285, 286 y 287.

6. Planificación fiscal o economía de opción. Conducta que busca la fórmula legítima y autorizada para lograr el mismo efecto económico de otros negocios gravados, sin caer en el hecho impositivo de un determinado tributo, o sufriendo una carga menor que en el otro negocio. La planificación fiscal no será una conducta sancionable.

7. Fraude a la ley. Las actuaciones realizadas por parte del obligado tributario o contribuyente con la intención de aplicar normas dándole un sentido contrario al establecido en la ley, las cuales conllevan ahorro o no pago de un impuesto por una actividad.

Título I - Principios Generales Tributarios

Artículo 7. Ordenación y aplicación de los tributos

La ordenación y aplicación de los tributos se realizará atendiendo a los siguientes principios constitucionales, tanto en lo concerniente al establecimiento de los tributos como en su cobro:

1. Deben gravar al contribuyente hasta donde sea posible, en proporción directa a su capacidad económica.
2. No deben ser confiscatorios.
3. Deben observar los principios de legalidad, no discriminación e igualdad ante la ley y debido proceso.
4. Debe respetarse el principio de renta sustitutiva y el principio de renta presupuestada.
5. Debe considerarse el principio de periodicidad de los tributos.

En atención a este último principio, se establece que toda modificación al ordenamiento jurídico tributario entrará en vigencia en el periodo fiscal siguiente del impuesto que la respectiva ley establezca.

Las actuaciones administrativas se efectuarán con apego a las normas del debido proceso, imparcialidad, uniformidad, economía procesal, celeridad y eficacia, garantizando la realización oportuna de la función administrativa sin menoscabo de la seguridad jurídica.

Artículo 8. Principio de legalidad

Solo la ley puede:

1. Crear, modificar o suprimir tributos; definir el hecho generador de la obligación tributaria; indicar el obligado tributario o contribuyente y el acreedor del tributo; fijar la base imponible de cálculo y alícuota o tasas para establecer las sumas a pagar.
2. Establecer los procedimientos de cobro de los tributos, delegables en el Organo Ejecutivo.
3. Otorgar exenciones, exoneraciones, disminuciones, incentivos o beneficios tributarios.
4. Establecer y modificar recargos, así como la obligación de abonar intereses.
5. Establecer los procedimientos de revisión de los actos administrativos de carácter tributario.
6. Establecer la obligación de presentar declaraciones juradas y declaraciones- liquidaciones referidas a la obligación tributaria principal, a la realización de pagos a cuenta o anticipados y a la de retener o percibir.
7. Tipificar las infracciones y establecer las respectivas sanciones.
8. Establecer prelación y garantías para los créditos tributarios.
9. Regular los modos de extinción de la obligación tributaria por medios distintos al pago.
10. Establecer y modificar los plazos de prescripción.

Artículo 9. Excepción al principio de legalidad

El Organo Ejecutivo podrá suspender, total o parcialmente, la aplicación de tributos de cualquier tipo o especie difiriendo su pago con carácter transitorio en todo el territorio nacional o en determinadas regiones, en casos de estado de emergencia legalmente declarados.

Artículo 10. Reserva legal

En ningún caso se podrán delegar la definición y fijación de los elementos esenciales integradores del tributo, así como las demás materias señaladas como de reserva legal, considerando como elementos esenciales los sujetos obligados

tributarios o contribuyentes, el hecho generador, la base imponible, las alícuotas o tasas y las fórmulas de determinación.

Artículo 11. Evaluación de proyectos que afecten la recaudación

La Asamblea Nacional deberá solicitar al Ministerio de Economía y Finanzas la evaluación del impacto económico de los proyectos de ley que pretendan establecer incentivos fiscales, exenciones, rebajas, creación de tributos nacionales o cualquier otra medida que pudiera afectar la recaudación, antes de iniciar el tercer debate de un proyecto de ley de esta naturaleza.

Artículo 12. Vigencia de la norma tributaria en el tiempo

Las normas tributarias regirán desde la fecha en ellas establecidas. Si no la establecieran, se aplicará a partir del día siguiente al de su promulgación.

Cuando se trate de tributos que se determinen o liquiden por periodos, las normas referentes a la existencia o a la cuantía de la obligación tributaria regirán para el periodo fiscal respectivo del contribuyente que se inicie con posterioridad a la fecha de entrada en vigencia de la nueva ley.

Las normas de procedimientos tributarios se aplicarán desde la entrada en vigencia de la ley, aun en los procesos que se hubieran iniciado bajo el imperio de leyes anteriores.

Artículo 13. Irretroactividad de las normas tributarias

Las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo, excepto las normas por las que se regulan infracciones, sanciones y recargos cuando su aplicación resulte más favorable para el obligado tributario o contribuyente, salvo que se trate de actos ejecutoriados.

La derogación de una norma tributaria no impide su aplicación a los hechos producidos durante su vigencia.

Artículo 14. Vigencia de las resoluciones

Las resoluciones que contengan instrucciones o normas generales u obligatorias para regular las relaciones formales de carácter tributario emitidas por el director general de Ingresos o el ministro de Economía y Finanzas comenzarán a regir el día hábil siguiente al de su promulgación en la Gaceta Oficial y solo serán recurribles ante el Organo Judicial.

Artículo 15. Ambito espacial

Las normas tributarias tienen vigencia en el ámbito espacial sometido a la potestad del órgano competente para crearlas, esto es, en el territorio de la República de Panamá.

La República de Panamá tiene un criterio impositivo o principio de territorialidad o de la fuente para todos sus tributos nacionales.

Artículo 16. Aplicación de las normas tributarias

Las normas tributarias se aplicarán con arreglo a todos los métodos admitidos en derecho público.

En tanto no se definan por el ordenamiento tributario los términos empleados en sus normas, se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda.

No se podrán crear tributos, establecer ilícitos tributarios ni sanciones, conceder exoneraciones, ni extender las disposiciones tributarias a personas o supuestos distintos de los señalados en la ley por vía de interpretación o analogía.

Artículo 17. Aplicación de la analogía en procedimientos

Solamente será admisible la aplicación de la analogía para llenar vacíos en materia procedimental, de acuerdo con lo dispuesto en las normas de Procedimiento Administrativo General que rige en la República de Panamá.

Artículo 18. Derogatoria implícita

La derogatoria expresa o tácita de un artículo o disposición legal conlleva la derogatoria implícita de los decretos reglamentarios y la de las resoluciones que desarrollaban la norma derogada.

Artículo 19. Calificación de hechos y simulación

Los hechos con relevancia tributaria se calificarán con los mismos criterios, formales o materiales, utilizados por la ley al definirlos o delimitarlos.

En caso de actos o negocios simulados, el tributo se aplicará atendiendo a los actos o negocios realmente realizados.

Artículo 20. Cláusula antielusiva general

La Dirección General de Ingresos, conforme al procedimiento de fiscalización previsto en este Código, podrá desconocer la adopción de formas jurídicas cuando se realicen actos premeditados y diseñados con el único propósito de evitar el

pago de tributos u obtener algún tipo de ventaja tributaria, vulnerando con suficiente voluntad y conocimiento el deber de contribuir.

Las consecuencias tributarias aplicables a las partes que en dichos actos hayan intervenido serán las que correspondan a los actos que realmente fueron ejecutados.

En estos casos, corresponderá a la Dirección General de Ingresos probar la existencia del fraude a la ley tributaria de las operaciones efectuadas por los obligados tributarios o contribuyentes, así como la inexistencia de una finalidad distinta al puro y simple ahorro fiscal mediante forma manifiestamente impropia.

El hecho de que el contribuyente opte entre distintas alternativas lícitas para contratar no constituye en sí mismo elusión o fraude a la ley ni la sola circunstancia que el mismo resultado económico o jurídico se pueda obtener con otro u otros actos jurídicos que derivarían en una mayor carga tributaria; o que el acto jurídico escogido, o conjunto de ellos, no genere efecto tributario alguno, o los genere de manera reducida o diferida en el tiempo o en menor cuantía, siempre que estos efectos sean consecuencia de la aplicación de la ley tributaria.

Se entenderá por elusión fiscal la realización de actos o negocios con una finalidad distinta a la de la ley, y sin otra justificación que la de conseguir rebajar la tributación de quien los realiza, inclusive para la obtención de créditos fiscales indebidos, o, en general, de algún beneficio tributario en fraude a la ley tributaria.

La elusión fiscal se distingue de la defraudación fiscal o la evasión, porque en esta actuación no existen conductas dolosas que vayan en detrimento del pago de ningún tributo.

La Administración Tributaria deberá reconocer la buena fe de los contribuyentes. La buena fe en materia tributaria supone reconocer los efectos que se desprendan de los actos o negocios jurídicos o de un conjunto o serie de ellos, según la forma en que estos se hayan celebrado por los contribuyentes.

Artículo 21. Cómputo de plazos y términos

Los plazos legales y reglamentarios se contarán de la manera siguiente:

1. Los términos de meses y años se ajustarán al calendario común.
2. Los términos de días y horas que se señalen para la realización de un acto procesal comprenderán solamente los hábiles, a menos que una norma especial disponga lo contrario.

3. Los términos de horas transcurrirán desde la siguiente de aquella en que se notificó a la persona interesada, y los de días, desde el siguiente a aquel en que se produjo dicha notificación.

4. En todos los casos, los términos y plazos que vencieran en día inhábil o día parcialmente inhábil, tanto para la Administración Tributaria como para el Tribunal Administrativo Tributario, se entienden prorrogados hasta el primer día hábil siguiente.

Artículo 22. Concepto de días inhábiles

Se considerarán inhábiles tanto los días declarados feriados conforme a disposiciones legales como aquellos en los cuales la respectiva oficina administrativa o las instituciones financieras autorizadas para actuar como oficina receptora de pagos tributarios no hubieran estado abiertas al público o hubieran abierto parcialmente.

Artículo 23. Suspensión de los términos

Los términos de días o de horas se suspenden durante los días en que por alguna razón deba permanecer parcial o totalmente cerrado el despacho respectivo.

Cuando los términos se fijen en meses o en años, únicamente se suspenderán si el cierre coincide con el último día hábil para llevar a cabo el acto procesal de que se trate.

Artículo 24. Presunción de legalidad y de buena fe

Los actos de la Administración Tributaria se presumen legales, salvo prueba en contrario. Tienen fuerza obligatoria e inmediata y serán aplicados mientras sus efectos no sean suspendidos o no se declaren contrarios a la Constitución Política de la República, a la ley o a los reglamentos generales por los tribunales competentes.

En todos los procesos iniciados por la Administración Tributaria prevalecerá el principio de buena fe e inocencia del obligado tributario o contribuyente.

Capítulo I - Normas Tributarias

Artículo 25. Normas por las que se rigen los tributos

Los tributos, cualesquiera que sean su naturaleza y carácter, se regirán, en orden de importancia, por:

1. Las disposiciones constitucionales.

2. Las convenciones internacionales promulgadas en la Gaceta Oficial.
3. Este Código, las leyes propias de cada tributo y por las demás leyes que contengan disposiciones en materia tributaria.
4. Las normas reglamentarias propias de cada tributo.
5. Las demás disposiciones de carácter general establecidas por los órganos administrativos facultados al efecto.

Artículo 26. Derecho supletorio

Se aplicarán supletoriamente;

1. Los principios generales del derecho tributario.
2. Las disposiciones administrativas y los principios del derecho administrativo, especialmente las normas de Procedimiento Administrativo General.
3. Las disposiciones procesales contenidas en el Código Judicial y los principios generales en materia de derecho procesal.
4. Las leyes aprobadas por la Asamblea Nacional que rijan materias relacionadas al derecho tributario.
5. La jurisprudencia.
6. Las opiniones de la Dirección General de Ingresos cuando correspondan ser vinculantes jurídicamente para el consultante.
7. La analogía, exclusivamente en materia de procedimiento.

Artículo 27. Aprobación de normas generales

El director general de Ingresos, siguiendo las políticas emanadas del Ministerio de Economía y Finanzas, tiene como función específica, sin que en ningún caso pueda delegarla en sus subalternos, la de impartir, por medio de resoluciones, normas generales obligatorias para regular las relaciones formales de los obligados tributarios o contribuyentes con el fisco.

Artículo 28. Alcance de los decretos reglamentarios

Ningún reglamento podrá modificar o alterar el sentido de la ley ni crear obligaciones impositivas o establecer exenciones no previstas en ella.

Artículo 29. Gestión tributaria

La gestión tributaria corresponde privativamente al Ministerio de Economía y Finanzas, a través de la Dirección General de Ingresos, en cuanto no hubiera sido expresamente atribuida por ley a otra entidad pública.

Artículo 30. Actividad reglada e impugnabile

El ejercicio de la potestad reglamentaria en materia tributaria constituye actividad reglada y solamente será impugnabile por la vía jurisdiccional de acuerdo con la ley.

Título II - Tributo y Relaciones Tributarias

Capítulo I - Disposiciones Generales

Artículo 31. Concepto de relación jurídico-tributaria

La relación jurídico-tributaria es el conjunto de obligaciones y deberes, derechos y potestades que se originan por la aplicación de los tributos entre el Estado y los obligados tributarios.

Artículo 32. Obligaciones tributarias

De la relación jurídico-tributaria pueden derivarse obligaciones tributarias materiales y formales, tanto para el Estado como para los obligados tributarios.

Son obligaciones tributarias materiales las de carácter principal, las de realizar pagos a cuenta o estimadas y de retener o percibir, así como todas las demás que tengan por objeto una prestación de dar de contenido económico.

Son obligaciones tributarias formales aquellas relacionadas con el deber de informar, presentar declaraciones, formularios y documentar las transacciones.

Artículo 33. Concepto de hecho generador, no sujeción y exención

El hecho generador es el presupuesto o la conducta establecida por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

El supuesto de no sujeción o hecho no gravable se produce cuando el hecho realizado por el obligado tributario no se encuentra comprendido en el presupuesto o la conducta contenida en la norma (hecho generador).

En los supuestos de exención o exoneración e incentivos, a pesar de realizarse el hecho generador, la ley exime del cumplimiento de la obligación tributaria principal.

Artículo 34. Periodo fiscal v obligación de pagar

En los tributos periódicos, cada periodo determina la existencia de una obligación tributaria independiente.

La obligación de pagar se origina desde el momento en que el hecho generador se entiende legalmente producido. La exigibilidad de la obligación tributaria se puede producir en un momento distinto de su nacimiento.

Artículo 35. Momento en que ocurre el hecho generador

Se considera ocurrido el hecho generador de la obligación tributaria y exigibles sus resultados:

1. En las situaciones de hecho, desde el momento en que se hayan realizado las circunstancias materiales necesarias para que produzcan los efectos que normalmente le corresponden.
2. En las situaciones jurídicas, desde el momento en que estén definitivamente constituidas de conformidad con el derecho aplicable.

Artículo 36. Convenios entre particulares

Los convenios entre particulares referentes a la posición del obligado tributario o contribuyente y demás elementos de la obligación tributaria no son oponibles al fisco, sin perjuicio de sus consecuencias jurídico-privadas, debido a que se trata de obligaciones de carácter público.

Capítulo II - Sujeto Activo y Obligados Tributarios

Sección 1ª - Conceptos

Artículo 37. Sujeto activo

Es sujeto activo de la relación jurídico-tributaria el Estado, representado por el ente público titular de la potestad administrativa para la gestión y exigencia del tributo, y frente a las relaciones jurídico-tributarias de los gobiernos locales, será el municipio.

Artículo 38. Obligados tributarios

Son obligados o sujetos pasivos tributarios las personas naturales o jurídicas, así como las entidades o corporaciones a las que la ley tributaria impone el cumplimiento de obligaciones materiales, sustantivas y/o formales.

Un obligado tributario no necesariamente será un contribuyente.

Artículo 39. Clasificación de los obligados tributarios

Son obligados tributarios los siguientes:

1. Los contribuyentes.
2. Los agentes de retención,
3. Los agentes de percepción.
4. Los obligados a repercutir.
5. Los sucesores.
6. Los terceros responsables,
7. Los sujetos a los que les resulten de aplicación exenciones o beneficios tributarios.
8. Los que deban cumplir con obligaciones formales, incluyendo los obligados conforme a las regulaciones sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal.

Artículo 40. Contribuyente

Contribuyente es el obligado tributario designado por la ley, quien realiza la conducta descrita como hecho generador de la obligación tributaria.

También tendrán la condición de contribuyentes en las leyes en que así se establezca» las comunidades de bienes y demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan un patrimonio separado susceptible de tributación.

Será contribuyente directo aquel que realiza el hecho generador y se convierte en deudor por cuenta propia.

Por contribuyente indirecto se entenderá aquel que, a pesar de no haber realizado el hecho generador, la ley le impone realizar el pago a la Administración Tributaria, convirtiéndose en deudor por cuenta ajena.

Artículo 41. Obligaciones del contribuyente

El contribuyente está obligado a:

1. Satisfacer el tributo a la Administración Tributaria.

2. Reembolsar el importe del tributo o a soportar la retención o a percepción de este, en caso de que lo pague el responsable, el agente de retención o de percepción, o, en general, un tercero que deba satisfacerlo por imposición de la ley.

3. No realizar conductas fraudulentas ni dolosas en detrimento del Tesoro Nacional.

Artículo 42. Agente de retención

Es agente de retención la persona de derecho público o privado a quien la ley de cada tributo, atendiendo a su actividad, función o posición contractual, le impone la obligación de retener los tributos o los importes a cuenta de estos o de otros obligados tributarios y entregarlos al fisco en el plazo señalado en la ley.

Artículo 43. Agente de percepción

Es agente de percepción la persona de derecho público o privado a quien la ley de cada tributo, atendiendo a su actividad, función o posición contractual, le impone la obligación de percibir e ingresar a la Administración Tributaria el monto adicional cobrado con ocasión de los pagos que reciba de otros obligados tributarios, como tributo o pago a cuenta del tributo que correspondería a estos.

Artículo 44. Responsabilidad de los agentes de retención y de percepción

Los agentes de retención y percepción serán responsables ante el contribuyente por los valores retenidos o cobrados contraviniendo las normas tributarias correspondientes, cuando no los hubieran entregado al sujeto activo por quien o a cuyo nombre los verificaron, sin perjuicio de la sanción administrativa o penal a que hubiera lugar.

Artículo 45. Obligados a repercutir

Está obligado a repercutir aquel que, conforme a la ley, deba efectuar el traslado jurídico del tributo a terceros. Dicho tercero repercutido debe satisfacer al obligado tributario o contribuyente el importe del tributo repercutido.

Artículo 46. Sucesor a título universal

Los derechos y obligaciones del contribuyente fallecido serán ejercidos o, en su caso, cumplidos por el sucesor a título universal de acuerdo con las normas civiles.

Artículo 47. Terceros responsables

Constituyen terceros responsables, de manera solidaria, aquellas personas determinadas por la ley que pueden ser llamadas al pago cuando los obligados tributarios a que se refieren los numerales 1, 2, 3 y 4 del artículo 39, hayan dejado de cumplir su obligación.

Los terceros responsables tendrán acción para repetir en contra de los obligados tributarios y recuperar el impuesto, los intereses y las costas pagadas. El recibo o constancia de pago prestará mérito ejecutivo.

Artículo 48. Solidaridad

Están solidariamente obligadas aquellas personas respecto de las cuales se verifique un mismo hecho generador y cuya solidaridad se encuentre expresamente establecida en la ley.

Artículo 49. Efectos de la solidaridad

Los efectos de la solidaridad son:

1. La obligación puede ser exigida total o parcialmente a cualquiera de los obligados a elección del sujeto activo.
2. La extinción de la deuda tributaria del obligado libera a todos los responsables de la deuda a su cargo.
3. El cumplimiento de un deber formal por parte de uno de los obligados no libera a los demás, cuando sea de utilidad para el sujeto activo que los otros obligados lo cumplan.
4. La exención o remisión de la obligación libera a todos los obligados, salvo que el beneficio haya sido conferido a determinada persona. En este caso, el sujeto activo podrá exigir el cumplimiento a los demás con deducción de la parte proporcional del beneficiado.
5. Cualquier interrupción de la prescripción o de la caducidad, en favor o en contra de uno de los obligados, favorece o perjudica a los demás.
6. La suspensión o conclusión del procedimiento de cobranza coactiva respecto del contribuyente o uno de los responsables surte efectos respecto de los demás.
7. Efectuada la retención, percepción o repercusión, el agente u obligado tributario o contribuyente indirecto es el único responsable ante el fisco, y es solidario con el contribuyente directo frente al mismo sujeto activo, cuando se haya efectuado parcialmente.

8. En las relaciones privadas entre obligados tributarios o contribuyentes y responsables, la obligación se divide entre ellos, y quien efectuó el pago puede reclamar de los demás el total o parte proporcional, según corresponda.

Sección 2ª - Régimen Jurídico de la Responsabilidad Tributaria

Artículo 50. Establecimiento de la responsabilidad tributaria

La responsabilidad de los obligados tributarios o contribuyentes ha de ser declarada mediante acto administrativo, en el que se señale la causal de atribución y el monto de la deuda objeto de la responsabilidad, sin perjuicio de las medidas cautelares que puedan adoptarse con anterioridad. El acto administrativo que declare la responsabilidad podrá ser recurrible por medio de los recursos previstos en este Código.

Artículo 51. Alcance de la responsabilidad tributaria

La responsabilidad de los obligados tributarios o contribuyentes solo se extiende a la obligación principal o sustantiva, y no alcanzará a las sanciones ni a los intereses moratorios, sin perjuicio de las responsabilidades accesorias en que pueda incurrir el responsable por el incumplimiento de su obligación.

Capítulo III - Domicilio Tributario

Artículo 52. Concepto de domicilio

Se entiende por domicilio el lugar físico o electrónico de localización del obligado tributario o contribuyente en sus relaciones con la Administración Tributaria.

El domicilio electrónico será aquel que tiene como objetivo permitir la comunicación electrónica entre los obligados tributarios o contribuyentes y la Administración Tributaria que permita cualquier manera de almacenamiento o tránsito de documentos y archivos electrónicos.

Artículo 53. Domicilio y residencia fiscal de las personas naturales

El domicilio en el país de las personas físicas será determinado por:

1. El lugar en donde resida, o
2. El lugar donde desarrolle sus habituales actividades civiles o comerciales, en caso de no conocerse el lugar donde resida, o
3. El que elija el sujeto activo, en caso de existir más de un domicilio en el sentido de este artículo.

No obstante, para todos los supuestos de desarrollo de actividades civiles o comerciales, según el numeral 2, se podrá considerar como domicilio el lugar donde se ejerza la gestión administrativa y dirección de negocios de la persona física.

Artículo 54. Domicilio y residencia fiscal de las personas jurídicas

El domicilio en el país de las personas jurídicas y unidades económicas sin personalidad jurídica es:

1. El de su domicilio social, o
2. El lugar donde se encuentre su dirección o administración efectiva, o
3. El lugar donde se halle el centro principal de su actividad, en caso de no conocerse dicha dirección o administración efectiva, o
4. El que elija el sujeto activo, en caso de existir más de un domicilio en el sentido de este artículo.

Artículo 55. Personas domiciliadas en el extranjero

El domicilio en el país de las personas físicas o jurídicas extranjeras es:

1. Si tiene lugar fijo de negocios o establecimiento permanente en el país, los que establecen los artículos 53 y 54.
2. En los demás casos, tendrán el domicilio de su representante en el país, en caso de tenerlo.

De no tener un domicilio conforme a lo antes indicado, será considerado una persona física o jurídica no domiciliada en territorio panameño.

Artículo 56. Determinación y cambio de domicilio

El obligado tributario o contribuyente tiene el deber de actualizar ante la Dirección General de Ingresos cualquier cambio en la información que aportó al Registro Unico de Contribuyentes. Mientras no se actualice la información, el domicilio declarado se considerará vigente.

La Administración Tributaria podrá rectificar de oficio el domicilio tributario de los obligados tributarios o contribuyentes mediante la comprobación pertinente.

Capítulo IV - Determinación de la Obligación Tributaria

Artículo 57. Deber de iniciativa

Ocurridos los hechos previstos en la ley como generadores de una obligación tributaria, los obligados tributarios o contribuyentes definidos en este Código deberán cumplir dicha obligación por sí mismos, cuando no proceda la intervención de la Administración. Si esta intervención correspondiera, los obligados tributarios o contribuyentes deberán proporcionar la información necesaria para la determinación del tributo.

Artículo 58. Determinación tributaria

La determinación de la obligación tributaria es el acto mediante el cual se declara la existencia y cuantía de la obligación tributaria o su inexistencia.

Artículo 59. Determinación voluntaria del contribuyente

La determinación de la obligación tributaria se efectuará de acuerdo con las declaraciones voluntarias que presenten los obligados tributarios o contribuyentes en el tiempo y condiciones que establezca la ley. Las declaraciones deben presentarse en los formularios y/o medios electrónicos aprobados por la Dirección General de Ingresos.

Artículo 60. Determinación de oficio

La determinación o liquidación de oficio es el acto resolutorio mediante el cual la Administración Tributaria verifica la existencia de un hecho generador, realiza las operaciones de cuantificación y determina el importe de la deuda tributaria, comprobando o corrigiendo si así procediera la declaración-liquidación, y determinando en este caso una suma a ingresar o una suma a devolver o compensar de acuerdo con la normativa tributaria.

Artículo 61. Declaración mixta

La Dirección General de Ingresos, con fundamento en las declaraciones e informes del contribuyente, liquidará el tributo que este haya declarado.

Artículo 62. Determinación por mandato legal

Cuando la ley encomienda la determinación a la Administración Tributaria prescindiendo total o parcialmente del contribuyente, esta deberá practicarse sobre base cierta.

En todos los casos de determinación de alcances sobre base cierta o presunta, el contribuyente podrá impugnar o recurrir e invocar todos los fundamentos de hecho y de derecho que considere pertinentes.

Artículo 63. Mecanismos de determinación de oficio

La Dirección General de Ingresos podrá proceder a la determinación de oficio, sobre base cierta o sobre base presunta.

1. Sobre base cierta, tomando en cuenta los elementos y documentos que permitan conocer en forma directa los hechos generadores del tributo.
2. Sobre base presunta, en mérito a los hechos y circunstancias que, por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación, permitan inducir la existencia y cuantía de la obligación ante la ausencia de elementos y documentación.

Artículo 64. Supuestos de procedencia de los mecanismos de determinación de oficio

La determinación sobre base presunta procede en cualquiera de las situaciones siguientes;

1. Cuando el contribuyente o responsable hubiera omitido presentar la declaración.
2. Cuando no exhiba los libros o/y documentos pertinentes o no los tenga.

La determinación sobre base cierta se aplicará en todos los demás casos.

Capítulo V - Objeto de la Obligación Tributaria

Sección 1ª - Disposiciones Generales

Artículo 65. Definición

La deuda tributaria estará constituida por el tributo debido, los adelantos, los pagos fraccionados, las cantidades retenidas o que se hubieran debido retener, las cantidades percibidas o que se debieron percibir, los recargos exigibles legalmente, los intereses moratorios y las sanciones pecuniarias.

Integrarán parte de la deuda tributaria los montos establecidos en las sentencias judiciales ejecutoriadas, producto de sanciones pecuniarias como consecuencia de una condena por defraudación fiscal penal en la esfera judicial por procesos cuya competencia escapa de la Administración Tributaria por ser de una cuantía igual o superior a los trescientos mil balboas (B/.300 000.00), excluyendo multas, recargos e intereses.

Capítulo VI - Medios de Extinción de la Obligación Tributaria

Sección 1ª - Disposiciones Generales

Artículo 66. Medios de extinción

La obligación tributaria se extingue por:

1. Pago.
2. Compensación.
3. Confusión.
4. Declaratoria de incobrabilidad.
5. Condonación o remisión.
6. Prescripción.

Sección 2ª - Pago

Artículo 67. Obligados al pago

El pago de los tributos debe ser realizado por los obligados tributarios o los contribuyentes a los que se refiere el artículo 39. También podrán realizar el pago los terceros extraños a la obligación tributaria, subrogándose solo en cuanto al derecho de crédito, las garantías y privilegios sustanciales.

Artículo 68. Medios de pago

El pago de la deuda tributaria se realizará en moneda de curso legal. Para efectuar el pago se podrán utilizar los medios siguientes:

1. Dinero en efectivo.
2. Cheques.
3. Débito en cuenta corriente o de ahorros.
4. Tarjetas de débito y de crédito.
5. Cualquier otro instrumento legalmente habilitado para el pago de tributos.
6. Excepcionalmente, dación en pago en especie, debidamente refrendada por la Contraloría General de la República,

La entrega de cheques producirá el efecto de pago siempre que se hagan efectivos. Los débitos en cuenta corriente o de ahorro del obligado tributario, así como el pago con tarjetas de débito o de crédito surtirán efecto siempre que se

hubiera realizado la acreditación en la cuenta correspondiente del Tesoro Nacional.

Se entiende efectuado el pago de la deuda tributaria cuando se haya realizado el ingreso de su importe en las cajas de los órganos competentes, oficinas recaudadoras o entidades autorizadas para su recepción, cuando por causas no imputables al obligado tributario o contribuyente la Administración Tributaria no haya recibido dicho pago.

La Administración Tributaria estará obligada a recibir pagos parciales aplicables al tributo que indique el obligado, aunque dichos pagos parciales no generan el derecho a ningún tipo de certificado de paz y salvo.

Cuando un obligado tributario o contribuyente esté moroso con el Tesoro Nacional por causa de un tributo nacional, pero a su vez este está pendiente de un pago por parte del Estado, se deberá realizar la compensación de dichas cuentas y así extinguir la obligación tributaria con la Administración Tributaria, Esta compensación se realizará a solicitud del contribuyente y solamente con cuentas pendientes de pago correspondientes a dos periodos fiscales anteriores o más.

Esta compensación se realizará a solicitud del obligado tributario o contribuyente ante la Administración Tributaria, la cual deberá ser resuelta en un término de treinta días hábiles,

mediante comunicación directa entre la Dirección General de Ingresos y la entidad pública pendiente de realizar dichos pagos.

Artículo 69. Plazo para el pago

El pago deberá hacerse en el lugar, forma y dentro de los plazos que determine la normativa reguladora del tributo.

Los tributos omitidos que la Administración Tributaria determine como consecuencia del ejercicio de sus facultades de fiscalización, así como las multas y los demás créditos tributarios, deberán pagarse una vez notificado el acto administrativo debidamente ejecutoriado.

En aquellos casos en que la resolución determinativa de la obligación tributaria o la que resuelva recursos contra dichas resoluciones se dicte fuera de los plazos establecidos en la ley, el cómputo de los intereses se suspenderá después de transcurrido el periodo de un año de que se haya excedido para la emisión de dichos actos.

Cuando el exceso de dicho plazo se configure por conducta imputable (por negligencia o dolo) a funcionarios, estos tendrán las responsabilidades disciplinarias señaladas en la ley.

Artículo 70. Intereses y recargos por pago fuera de plazo

El no pago en tiempo de los créditos derivados de la obligación tributaria generará un interés moratorio por mes o fracción de mes, contado a partir de la fecha en que el crédito debió ser pagado y hasta su cancelación. Este interés moratorio será de dos puntos porcentuales sobre la tasa de referencia del mercado que indique anualmente la Superintendencia de Bancos.

La tasa de referencia del mercado se fijará en atención a la cobrada por los bancos comerciales locales durante los seis meses anteriores en financiamientos bancarios comerciales.

Los pagos correspondientes a declaraciones presentadas fuera de plazo sin requerimiento previo, así como las liquidaciones derivadas de declaraciones presentadas fuera de plazo sin requerimiento previo, sufrirán un recargo del 10 %, con exclusión de las sanciones que, en otro caso, hubieran podido exigirse, pero no de los intereses previstos en este artículo.

Artículo 71. Imputación de pagos

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, más antiguas, de la misma naturaleza.

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

1° A la cancelación de la multa, recargos e intereses vencidos del tributo.

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 ordinales 1o y 2o del presente artículo, sucesivamente.

Artículo 72. Pago por terceros

Cualquier tercero no vinculado a la obligación tributaria podrá realizar el pago del tributo en nombre del obligado o sujeto pasivo tributario, entendiéndose que dicho pago será reconocido como un hecho por el obligado tributario o contribuyente.

La relación que surja entre el tercero no vinculado a la obligación tributaria y el obligado se registrará por la legislación correspondiente.

Artículo 73. Aplazamiento y fraccionamiento del pago

Las deudas tributarias impagas o en proceso ejecutivo podrán aplazarse o fraccionarse, previa solicitud del obligado tributario, cuando su situación económico-financiera le impida, de forma transitoria, efectuar el pago en los plazos establecidos.

Para tal fin, los obligados deberán presentar solicitud o completar los formularios respectivos ante la Dirección General de Ingresos, en los cuales se indique lo siguiente:

1. Tipo de impuesto y periodos.
2. Fundamentos.
3. Identificación de los codeudores, fiadores u otros medios de garantía y autorización para solicitar las referencias de crédito.

Recibida la solicitud, la Dirección General de Ingresos deberá responderla dentro de los treinta días calendario.

El director general de Ingresos podrá delegar en otros funcionarios, el conocimiento y aprobación de las solicitudes debido a la cuantía.

Los arreglos de pago que se autoricen devengarán intereses de conformidad con lo dispuesto en este Código,

Artículo 74. Contenido del documento de arreglo de pago

En caso de aprobación de la solicitud, se procederá a redactar un arreglo de pago que deberá contener, como mínimo, lo siguiente:

1. Identificación del contribuyente.
2. Identificación del codeudor, fiadores o medios de garantía aceptados, si procede.
3. Monto del impuesto y periodos fiscales correspondientes a los que se aplica el convenio.
4. Condiciones y plazos de pago.
5. Renuncia al domicilio del contribuyente y sus codeudores y/o fiadores solidarios, en caso de que existan.
6. Autorización para los descuentos sobre las fuentes de ingresos con que se espera cubrir la obligación.

Artículo 75. Requisitos para otorgar certificados de paz y salvo a contribuyentes bajo arreglo de pago

A los contribuyentes que se encuentren bajo arreglo de pago, se les expedirá paz y salvo sobre los impuestos que adeuden al fisco, siempre que cumplan los requisitos siguientes:

1. Que el contribuyente abone el 45 % de la morosidad al momento de formalizar su solicitud de arreglo de pago.
2. En caso de que se encuentre moroso en una cuota o dos, tendrá que ofrecer garantías colaterales que permitan a la Dirección General de Ingresos el cobro efectivo del impuesto del que se trate, las cuales pueden consistir en garantías emitidas por empresas bancarias o financieras, fianzas de cumplimiento o garantías reales. El certificado de paz y salvo obtenido bajo el arreglo de pago no puede ser utilizado para la transferencia de ningún bien inmueble.

Artículo 76. Causales de rescisión y resolución del arreglo de pago

Son causales de rescisión y resolución del arreglo de pago las siguientes:

1. La falsedad de la información suministrada.
2. El incumplimiento del pago de dos mensualidades seguidas, si el obligado no se pone al día al ser requerido por la Dirección General de Ingresos.
3. La pérdida, disminución, depreciación o desvalorización de la garantía, salvo que ofrezca garantías adicionales.

Artículo 77. Plazos y condiciones del arreglo de pago

El arreglo de pago debe adecuarse a la última resolución de la Dirección General de Ingresos en esta materia.

La Dirección General de Ingresos podrá aplazar o fraccionar el pago de las cuotas de los tributos, anticipos, estimadas, pagos a cuenta, sanciones pecuniarias y demás recargos.

Excepcionalmente, la Dirección General de Ingresos podrá conceder fraccionamientos y/o aplazamientos para el pago de obligaciones provenientes de tributos retenidos o percibidos cuando las condiciones económicas del contribuyente lo justifiquen.

La Dirección General de Ingresos podrá, mediante resoluciones generales, conceder nuevos plazos y condiciones del arreglo de pago cuando se requiera adoptar nuevas políticas de recaudación.

Artículo 78. Prórrogas o fraccionamientos

El presidente de la República con la intervención del ministro de Economía y Finanzas podrá, mediante decreto ejecutivo, conceder prórrogas o fraccionamientos y plazos para el pago de obligaciones vencidas o no vencidas, cuando el normal cumplimiento por los contribuyentes sujetos a la obligación tributaria se vea impedida en virtud de circunstancias excepcionales de caso fortuito o fuerza mayor, que afecten la economía de un distrito, provincia o de todo el país.

Artículo 79. Pago por consignación

La Dirección General de Ingresos deberá recibir los pagos por consignación, a través de los medios establecidos para tal fin.

El pago por consignación tendrá los efectos siguientes:

1. El contribuyente tendrá derecho a que se le expida el certificado de paz y salvo correspondiente al tributo pagado por consignación.
2. No se generarán intereses ni recargos sobre el importe del tributo pagado.
3. Se levantarán las medidas cautelares o de cobro coactivo sobre el importe del tributo pagado.

Estos efectos se producirán a partir de la fecha de presentación de la constancia del pago.

Sección 3ª - Compensación

Artículo 80. Efectos de la compensación

La compensación extingue de pleno derecho y hasta su concurrencia los créditos no prescritos, líquidos y exigibles del contribuyente o su cesionario, por concepto de tributos, intereses, multas y recargos, con las deudas tributarias por los mismos conceptos, igualmente líquidas y no prescritas.

Las deudas tributarias podrán compensarse total o parcialmente con créditos por tributos y sanciones, líquidos, exigibles y no prescritos, siempre que sean administrados por la Dirección General de Ingresos.

Artículo 81. Formas de operar la compensación

La compensación podrá realizarse por cualquiera de las formas siguientes:

1. Automática por los obligados tributarios o contribuyentes, únicamente en los casos establecidos expresamente por ley.

Cuando el contribuyente mantenga créditos a su favor no prescritos en concepto de cualquier tributo administrado por la Dirección General de Ingresos, podrá notificar para que se compense de forma automática, sin necesidad de un proceso de fiscalización previo ni el cobro de cargos moratorios, cualquier deuda tributaria o multas hasta un máximo de doscientos mil balboas (B/.200 000.00).

El contribuyente o su cesionario estarán obligados a notificar la compensación a la Dirección General de Ingresos, sin que ello constituya un requisito para la aplicación de la compensación y sin perjuicio de las facultades de fiscalización y determinación que pueda ejercer la Administración Tributaria posteriormente.

2. A solicitud del obligado tributario o contribuyente.

Sin perjuicio del numeral 1 de este artículo, los obligados tributarios o contribuyentes podrán solicitar compensación de sus créditos fiscales de un tipo de tributo, con deudas en concepto de tributos, anticipos, pagos a cuenta, retenciones, percepciones, recargos e intereses y sanciones pecuniarias de otros tributos que mantengan con la Dirección General de Ingresos.

En los casos de la compensación de cuentas pendientes de pago de acreedores del Estado con cuentas morosas por el obligado tributario o contribuyente se establece el procedimiento siguiente:

- a. Las cuentas pendientes de pago por parte del Estado sujetas a compensación serán las que tengan un periodo de impago de más de un año, contado a partir del día en que fue recibida la cuenta conforme por la entidad correspondiente. Para la validez de la compensación será necesario que exista una certificación de existencia de la cuenta por parte de la Dirección de Tesorería del Ministerio de Economía y Finanzas. Esta certificación no podrá exceder de un plazo mayor de quince días hábiles, contado a partir de la presentación de la solicitud de certificación por parte del solicitante.

b. Los impuestos compensables serán morosidades que tengan un año, contado a partir del último día siguiente del año en que debió ser pagada la obligación.

c. Las cuentas pendientes de pago susceptibles de compensación podrán ser cedidas a terceros que tengan tributos morosos administrados por la Administración Tributaria en cuanto exista un convenio de cesión entre las partes debidamente autenticado y registrado ante la entidad gubernamental dueña de la cuenta y los entes de control mencionados en el literal a de este párrafo.

d. Una vez certificado de acuerdo con el proceso establecido en el literal a de este párrafo, el obligado tributario cesionario o contribuyente presentará una solicitud formal de compensación ante la Dirección General de Ingresos que deberá contener lo siguiente:

1. Datos generales del obligado tributario o contribuyente.
2. Datos generales del cedente o cesionario, si es el caso.
3. Certificación a que hace referencia el literal a de este párrafo.
4. Descripción de los tributos que serán sujetos a compensación.

La Sección de Cuenta Corriente tendrá que compensar las cuentas, luego de ser validada la información formalizada mediante instancia administrativa y emitida resolución motivada por parte del director general de Ingresos, en concordancia con el literal d de este párrafo, sin necesidad de un requerimiento adicional, más que la verificación de los saldos compensables en la cuenta corriente del obligado tributario o contribuyente.

3. De oficio por la Administración Tributaria.

Los créditos fiscales líquidos, sin solicitud expresa de compensación por parte de los interesados, podrán ser imputados de oficio por la Administración Tributaria al pago de la deuda, comenzando por las deudas de periodos más antiguos, referentes a periodos no prescritos y en el orden de prelación de los conceptos establecidos en el artículo 71.

Si transcurridos tres meses, a partir de la presentación de la declaración de renta, el contribuyente no ha determinado a cuáles impuestos pudiera aplicarse el crédito fiscal, la Administración Tributaria deberá decretar de oficio la compensación de los créditos líquidos a favor del obligado o

responsable por concepto de tributos, sus recargos e intereses, con sus deudas tributarias igualmente líquidas, referentes a periodos no prescritos, comenzando por los más antiguos y aunque provengan de distintos tributos, siempre que estos sean administrados por la Dirección General de Ingresos. También son compensables en las mismas condiciones establecidas en el párrafo anterior los créditos por tributos con los que provengan de multas firmes.

También podrán compensarse deudas tributarias con créditos en los procesos de auditoría o verificación de cumplimiento ejecutadas por la Dirección General de Ingresos.

** Reformado mediante Ley 401 de 05 de octubre de 2023, Gaceta 29885 de 09 de octubre de 2023.*

Artículo 82. Créditos fiscales

Solo se reconocerán como crédito fiscal aquellas sumas que efectivamente haya ingresado el contribuyente al fisco o que surjan como consecuencia de un beneficio o incentivo fiscal.

Artículo 83. Cesión de créditos fiscales

Los créditos líquidos y exigibles de un contribuyente o responsable por concepto de tributos podrán ser cedidos a otros contribuyentes o responsables, al solo efecto de ser compensados con deudas tributarias del cesionario. Para tales efectos, se deberán cumplir los requisitos siguientes:

1. El contribuyente o responsable deberá comunicar a la Dirección General de Ingresos la cesión,
2. Solamente podrán cederse créditos administrados por la Dirección General de Ingresos.
3. Los créditos deberán ser debidamente individualizados en cuanto al tipo de impuesto, periodo fiscal y cuantía.

Artículo 84. Inexistencia o ilegitimidad de la cesión

Las compensaciones efectuadas por el cesionario conforme a lo establecido en el artículo anterior, solo surtirán efectos de pago en la medida de la existencia o legitimidad de los créditos cedidos. La Dirección General de Ingresos no asumirá responsabilidad alguna por la cesión efectuada, la cual en todo caso corresponderá exclusivamente al cedente y cesionario respectivo.

El rechazo o impugnación de la compensación por causa de la inexistencia o ilegitimidad del crédito cedido hará surgir la responsabilidad personal del cedente. Asimismo, el cedente será solidariamente responsable junto con el cesionario por el crédito cedido.

Se establece la obligatoriedad de informar la cesión de créditos fiscales entre las empresas fusionadas o escindidas ante la Dirección General de Ingresos para que surtan efectos fiscales.

Sección 4ª - Confusión

Artículo 85. Procedencia

La obligación tributaria se extingue por confusión, cuando el Estado o cualquier sujeto de derecho público quedara colocado en la situación del deudor como consecuencia de la transmisión de los bienes o derechos objeto del tributo.

Sección 5ª - Declaratoria de Incobrabilidad

Artículo 86. Supuestos de procedencia

La Dirección General de Ingresos deberá de oficio, de acuerdo con el procedimiento previsto en este Código, declarar incobrables las obligaciones tributarias y sus recargos y multas conexas que se encontraren en algunos de los casos siguientes:

1. Las obligaciones tributarias prescritas.
2. Aquellas cuyos sujetos pasivos u obligados hayan fallecido en situación de insolvencia comprobada, y sin perjuicio de lo establecido en el artículo 46.
3. Aquellas pertenecientes a obligados fallidos que no hayan podido pagarse, una vez liquidados totalmente sus bienes.
4. Aquellas pertenecientes a personas naturales obligadas que se encuentren ausentes del país, declarado por autoridad competente, siempre que hubieran transcurrido cinco años, contados a partir de la fecha de inicio del cómputo del plazo de prescripción, sin que se conozcan bienes sobre los cuales puedan hacerse efectivas.

La Dirección General de Ingresos podrá disponer de oficio la no iniciación de las gestiones de cobranza coactiva de los créditos tributarios a favor del fisco, cuando sus respectivos montos no superen la cantidad de cien balboas (B/. 100.00) y se demuestren gestiones fallidas del cobro en la vía administrativa de dicha deuda tributaria.

Sección 6ª - Condonación

Artículo 87. Condonación

La obligación de pago de los tributos solo puede ser condonada por la ley.

Sección 7ª - Prescripción

Artículo 88. Plazo y cómputo de prescripción

El plazo y cómputo general de prescripción tienen el objetivo de mantener la cuenta corriente de los contribuyentes saneada con las deudas tributarias electivamente cobrables. Prescriben de oficio y en forma automática:

1. A los cinco años, los impuestos directos e indirectos:*

** Reformado numeral mediante Ley 99 de octubre de 2019, Gaceta 28881-B de 14 de octubre de 2019.*

- a. La facultad de la Administración Tributaria para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas, autoliquidadas o por resolución ejecutoriada, y de las sanciones impuestas, contados desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo de pago voluntario o el plazo establecido en el artículo 69, según corresponda.
- b. La facultad de la Administración Tributaria para determinar la obligación y el pago de los obligados tributarios o contribuyentes omisos con sus recargos e intereses, contados desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración.
- c. La facultad de la Administración Tributaria para imponer sanciones tributarias, contados desde la fecha en que se cometió la infracción sancionable, incluyendo la evasión fiscal administrativa.
- d. El informe que sirve de fundamento para que la Dirección General de Ingresos presente una denuncia penal por defraudación fiscal penal ante el Ministerio Público por indicios de actividad dolosa en contra del Tesoro Nacional por cuantía igual o superior a los trescientos mil balboas (B/.300 000.00), excluyendo multas, recargos e intereses, como suma supuestamente defraudada al fisco.

2. A los tres años:

- a. La facultad de la Administración Tributaria para determinar la obligación adicional y el pago adicional de los obligados tributarios o

contribuyentes inexactos con sus recargos e intereses, contados desde el día siguiente a aquel en que presentó su autoliquidación o determinación voluntaria mediante declaraciones juradas o declaraciones-liquidaciones de impuestos.

b. La facultad de la Administración Tributaria para imponer sanciones tributarias, contados desde la fecha en que se cometió la infracción sancionable, incluyendo la evasión fiscal administrativa por determinaciones adicionales.

3. A los cinco años: el derecho a la devolución de pagos indebidos, pagos de más, o saldos a favor de los obligados tributarios, contados desde el día siguiente a aquel en que se realizó el pago indebido, pagos de más o se constituyó el saldo a favor.

4. A los dieciocho meses: el derecho a solicitar y presentar la rectificación de las autoliquidaciones o determinaciones voluntarias mediante declaraciones juradas de impuestos, contados desde el día siguiente al vencimiento del plazo para presentar la autoliquidación o determinación voluntaria.

Artículo 89. Cómputo del plazo

El cómputo del plazo de prescripción previsto en el artículo anterior al término de cinco años se contará así:*

** Reformado párrafo mediante Ley 99 de octubre de 2019, Gaceta 28881-B de 14 de octubre de 2019.*

1. En el caso previsto en el literal a, desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo de pago voluntario o el plazo establecido en el artículo 69, según corresponda.

2. En el caso previsto en el literal b, desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración.

3. En el caso previsto en el literal c, desde la fecha en que se cometió la infracción sancionable.

4. En el caso previsto en el literal d para la devolución de impuestos, desde el día siguiente a aquel en que se realizó el pago indebido, pago de más o se constituyó el saldo a favor. El cómputo del plazo de prescripción, previsto en el artículo anterior, al término de tres años, se contará en los casos previstos en los literales a y b, para determinar la obligación

adicional, desde el día siguiente al vencimiento del plazo para presentar la autoliquidación o determinación voluntaria.

El cómputo del plazo de prescripción, previsto en el artículo anterior, al término de dieciocho meses, se contará el derecho a solicitar y presentar la rectificación, desde el día siguiente al vencimiento del plazo para presentar la autoliquidación o determinación voluntaria.

PARAGRAFO. Los términos de prescripción dispuestos en el presente artículo rigen para los impuestos causados a partir del 1 de enero de 2022.*

** Adicionado párrafo mediante Ley 99 de octubre de 2019, Gaceta 28881-B de 14 de octubre de 2019.*

** Reformado párrafo mediante Ley 160 de 01 de septiembre de 2020, Gaceta 29104 de 02 de septiembre de 2020.*

Artículo 90. Interrupción de la prescripción

El término de la prescripción se interrumpe, según corresponda:

1. Por cualquier actuación administrativa, debidamente notificada al obligado tributario o contribuyente de conformidad con las normas establecidas en este Código, conducente al reconocimiento, regularización, fiscalización, aseguramiento (caución), comprobación, verificación, liquidación y recaudación del tributo devengado por cada hecho imponible.

No obstante, podrá considerarse interrumpido el término de prescripción cuando se publiquen a través de los medios de circulación nacional las listas de los morosos tributarios que no hayan actualizado su domicilio tributario en el Registro Unico de Contribuyentes de la Dirección General de Ingresos.

Se entenderá no producida la interrupción del término de la prescripción, si las actuaciones encaminadas al cobro de los impuestos no se inician en el plazo máximo de seis meses, contado a partir de la fecha de notificación, o si, una vez iniciadas, se suspenden por más de un año.

2. Por cualquier actuación del obligado tributario conducente al pago o liquidación de la deuda.

3. Por la solicitud de prórrogas, arreglos de pago u otras facilidades de pago.

4. Por cualquier acto fehaciente del obligado tributario o contribuyente que pretenda ejercer el derecho de devolución ante la Administración Tributaria,

o por cualquier acto de esa Administración en que se reconozca la existencia del pago indebido, pago de más o del saldo acreedor.

5. Por la presentación de la solicitud de rectificación de la autoliquidación o determinación voluntaria.

6. Por la notificación de cualquier actuación en la esfera de la jurisdicción coactiva iniciada por la Administración Tributaria o por la adopción de medidas cautelares.

7. Por cualquier abono a la deuda tributaria realizado exclusivamente por contribuyente moroso, reconociendo con esta acción la obligación tributaria.

8. Por la notificación por medios electrónicos con la información personal provista por los obligados tributarios o contribuyentes al momento de completar sus datos en el Registro Unico de Contribuyentes, con la finalidad de comunicar, informar o hacer gestiones de cobro, como correo electrónico o cualquier otro medio confiable que haya sido acordado por el obligado tributario o contribuyente y que permita tener contacto con este. Se dejará constancia de las gestiones que se realizaron para notificar al contribuyente.

La Dirección General de Ingresos queda autorizada para obtener de cualquiera entidad, pública o privada, dedicada a la prestación de servicios públicos (distribución y comercialización de energía eléctrica, telecomunicaciones, televisión por cable, microondas, satelital, telefonía móvil, agua potable suministrada por el Instituto de Acueductos y Alcantarillados Nacionales y por las demás entidades de servicios públicos), sin excepción, toda la información de base de datos sobre dirección, teléfonos y similares que sea necesaria para contactar a los contribuyentes, mas no podrá obtener información de cuentas ni saldos. Dicha información será manejada por la Dirección General de Ingresos con la más estricta confidencialidad.

Interrumpida la prescripción, se iniciará de nuevo el cómputo del plazo; sin embargo, el plazo de prescripción que se interrumpe con motivo del ejercicio del derecho a determinar la obligación o liquidaciones adicionales, imponer sanciones y exigir el pago de la deuda, a que se refiere el artículo 88, adicionado con el nuevo plazo que se inicie a partir de producirse las referidas causales de interrupción, no podrá exceder de seis años. La prescripción no se verá afectada cuando se trate de procedimientos parciales de determinación ejecutados a un contribuyente.

Artículo 91. Suspensión de la prescripción

El cómputo del plazo de la prescripción se suspende por la interposición del recurso de reconsideración o apelación directa, cuando dicha impugnación trate o esté relacionada con la deuda tributaria a prescribir.

Artículo 92. Alcance de la prescripción

La prescripción del derecho de la Dirección General de Ingresos para determinar y exigir el pago de la obligación tributaria extingue el derecho a los intereses, recargos y a cualquier otra medida en contra del obligado relacionada con la deuda tributaria a prescribir.

La prescripción ganada aprovecha por igual a todos los obligados tributarios o contribuyentes al pago, salvo que se hubiera interrumpido el curso de la prescripción para alguno de ellos.

La prescripción del derecho de la Administración Tributaria para determinar y exigir el pago de la obligación de un periodo tributario determinado no impide la obtención o utilización de la información sobre hechos o situaciones producidas en dicho periodo para la determinación de obligaciones tributarias de periodos no prescritos.

Artículo 93. Declaración de la prescripción

La prescripción deberá ser declarada de oficio o a petición del obligado tributario o contribuyente, sea por la vía de la solicitud, invocada o de la excepción en la jurisdicción coactiva, retrotrayendo sus efectos al momento del cumplimiento del plazo de prescripción.

La declaración de la prescripción de oficio de los tributos nacionales implica la aplicación automática en el sistema informático de la Administración Tributaria del estado de cuenta correcto de todos los contribuyentes.

Artículo 94. Pago de una obligación prescrita

El pago de la obligación prescrita no implicará la renuncia de la prescripción y dará derecho a solicitar la devolución de lo pagado.

Sección 8ª - Privilegios de la Deuda Tributaria

Artículo 95. Orden de privilegio

La deuda tributaria goza de privilegio general sobre todos los bienes de los obligados tributarios y tendrá prelación sobre los demás créditos con excepción de:

1. Los acreedores de dominio, prenda, hipoteca u otro derecho real, siempre que este se haya constituido y registrado en la forma exigida por ley y con anterioridad a la determinación de la deuda tributaria.
2. Las pensiones alimenticias y los salarios, cualquiera que sea su fecha.

3. Las cuotas de seguridad social.
4. Cualquier otro crédito privilegiado establecido por la ley.

Título III - Atribuciones y Obligaciones de la Administración Tributaria

Capítulo I - Disposiciones Generales

Artículo 96. Acceso a las actuaciones

Los obligados tributarios o contribuyentes tendrán acceso a las actuaciones administrativas y a realizar todas las gestiones inherentes al cumplimiento de sus obligaciones tributarias, incluidas las concernientes a las actividades procesales.

La revisión de los expedientes se podrá realizar en cualquier día hábil.

Artículo 97. Medidas para mejor proveer

La autoridad administrativa impulsará de oficio el procedimiento. En cualquier estado del trámite podrá disponer medidas para mejor proveer, en cuyo caso se suspenderá el cómputo de los plazos administrativos por un término que no podrá exceder de sesenta días calendario, para la conclusión de los procedimientos establecidos en este Código.

Esta medida es aplicable a los trámites iniciados por una solicitud general ante la Administración Tributaria y no a solicitudes especiales o procesos iniciados por la interposición de un recurso.

Artículo 98. Motivaciones

Los hechos que se conozcan con motivo del ejercicio de las facultades de control tributario extensivo y fiscalización previstas en este Código o en otras leyes tributarias, o que consten en los expedientes o documentos que tenga en su poder la Administración Tributaria, servirán para fundamentar sus resoluciones y las de cualquier otra autoridad u organismo competente en materia de tributos, y la documentación que exista de dichos hechos deberá ser parte de los expedientes que se levanten sobre estos.

Capítulo II - Notificaciones

Artículo 99. Notificación

Se notificará a los obligados tributarios o contribuyentes en días hábiles las resoluciones y actos administrativos que afecten a sus derechos e intereses.

Toda notificación deberá contener el texto íntegro de la parte resolutive o dispositiva de la resolución o acto administrativo, con indicación de los recursos administrativos que proceden en su contra, órgano ante el cual deberán presentarse y plazo para interponerlos, sin perjuicio de que los obligados tributarios o contribuyentes puedan ejercitar, en su caso, cualquier otro que estime procedente.

Los plazos empezarán a correr desde el día hábil siguiente al que se tenga por realizada la notificación, independientemente del medio utilizado.

Artículo 100. Formas de notificación

Las formas de notificación son, de manera general:

1. Personal: que consiste en entregar al obligado tributario o contribuyente o su apoderado legal copia íntegra de la resolución o del documento que debe ser puesto en su conocimiento, haciéndose constar por escrito la notificación por el funcionario encargado de la diligencia, con indicación del día y hora, así como del nombre y firma del obligado tributario o su apoderado o representante legal.
2. Por escrito: mediante memorial del obligado tributario dándose por notificado de la resolución o acto administrativo.
3. Por edicto: aquella que se realiza mediante la comunicación pública de la resolución o aviso de cobro, en los casos que indica la ley.
4. Tácita o por conducta concluyente: aquella que se produce cuando el contribuyente o responsable realice cualquier actuación que implique el conocimiento del acto, desde el día siguiente en que se efectuó dicha actuación.
5. Por medios electrónicos: permite comunicar, informar o hacer gestiones de cobro al obligado tributario o contribuyente, a través de correo electrónico o cualquier otro medio confiable que haya sido declarado a través de su Registro Unico por el obligado tributario o contribuyente y que permita tener contacto con este.

Se dejará constancia por parte de la Administración Tributaria de las gestiones que se realizaron para notificar al contribuyente por estos medios electrónicos, para que estos tengan validez.

La Administración Tributaria podrá desarrollar e implementar formas adicionales de notificación utilizando técnicas y medios electrónicos e informáticos, que comunicarán a los contribuyentes mediante la expedición de resoluciones.

** Reformado mediante Ley 337 de 14 de noviembre de 2022, Gaceta 29662-A de 14 de noviembre de 2022.*

Artículo 101. Notificación personal.

Se notificarán personalmente las resoluciones siguientes:

1. La primera resolución en la cual se afecten los derechos e intereses de los obligados tributarios.
2. Las resoluciones que pongan fin a una instancia o a un recurso.
3. Las resoluciones en que se ordene el traslado de toda petición o solicitud o se ordene su corrección para reconocer un documento.
4. La primera resolución que se dicte en un proceso que ha estado paralizado por seis meses o más.
5. Las resoluciones que recaigan sobre el derecho de petición o solicitud general.
6. Las resoluciones que inician el procedimiento de cobro coactivo.

.Parágrafo. Se considerarán notificadas personalmente todas las resoluciones emitidas por la Dirección General de Ingresos que fueran notificadas utilizando medios electrónicos, específicamente aquellas remitidas a la dirección de correo electrónico declarada en el Registro Unico de Contribuyente o el Domicilio Tributario Electrónico.

** Reformado mediante Ley 337 de 14 de noviembre de 2022, Gaceta 29662-A de 14 de noviembre de 2022.*

Artículo 102. Domicilio para notificación personal

Las notificaciones personales se realizarán en el domicilio tributario declarado por el contribuyente o el obligado tributario en el Registro Unico de Contribuyentes, o cuando se trate de un proceso en curso, en el domicilio provisto como parte de dicho trámite, cualquiera sea más reciente. Cuando exista apoderado

legal designado, las notificaciones deberán efectuarse en la dirección de dicho despacho legal.

En caso de que estos no tengan domicilio tributario registrado en la Administración Tributaria, deberán señalarlo en el primer escrito o comparecencia.

Artículo 103. Personas que pueden recibir notificaciones

Las notificaciones se practicarán al obligado tributario o contribuyente, su representante legal o apoderado general o abogado con poder constituido bajo las formalidades de la ley.

En el acuse de recibo de la notificación deberá constar, como mínimo:

1. La identificación del notificador.
2. La indicación del día y hora, así como de la persona notificada y su firma.

Artículo 104. Edicto en puerta

En los casos de notificación personal, cuando el obligado tributario o contribuyente, representante legal, o apoderado general o abogado con poder no fuera localizado en el último domicilio informado, en dos días hábiles distintos, se hará constar en un informe suscrito por el notificador o secretario del despacho encomendado, el cual se adicionará al expediente, y se procederá a la notificación por edicto en puerta. De igual manera se procederá cuando el obligado tributario o contribuyente, representante legal o apoderado general o abogado con poder no hubiera informado el domicilio tributario o el domicilio informado fuera inexistente, o no corresponda al contribuyente, o no pudiera ser ubicado.

El edicto se fijará en la oficina correspondiente durante un plazo de cinco días hábiles, dentro del cual además se publicará en un diario de circulación nacional, por tres días consecutivos. El edicto contendrá la expresión del asunto de que se trate, la fecha y la parte dispositiva de la resolución o acto administrativo y la advertencia de los recursos procedentes.

Artículo 105. Notificación por edicto

El edicto contendrá la expresión del proceso en que ha de hacerse la notificación, la fecha y la parte dispositiva de la resolución que deba notificarse. Será fijado el día siguiente de dictada la resolución y el término de duración de su fijación será de cinco días hábiles. Este edicto se agregará al expediente con expresión del día y hora de su fijación y desfijación. Desde la fecha y hora de su desfijación se entenderá hecha la notificación.

En el caso de la notificación electrónica, se entenderá por notificado al obligado tributario o contribuyente o apoderado legal cuando hayan transcurrido diez días hábiles desde la puesta a disposición de la copia digital del documento notificado o del documento generado electrónicamente en el sistema de notificaciones electrónicas. Se exceptúan de este tipo de notificaciones electrónicas las reguladas en el artículo 101.

Artículo 106. Notificaciones al director general de Ingresos

Al director general de Ingresos, o al funcionario a quien este delegue facultades para ser notificado en nombre de la Dirección General de Ingresos, se le notificarán todas las resoluciones que se dicten dentro del procedimiento de segunda instancia seguido por el Tribunal Administrativo Tributario. Le serán notificadas las resoluciones personalmente al director o al funcionario encargado de las funciones de director que inicien y pongan fin a la instancia. Las demás resoluciones le serán notificadas por edicto.

En el supuesto de que el director general de Ingresos comunique por escrito al Tribunal que se da por notificado antes de la desfijación del edicto, se entenderá surtida la notificación.

El día de la fijación del edicto, el Tribunal remitirá al despacho del director general de Ingresos una copia certificada de la resolución respectiva, con la constancia de la fecha de fijación.

Quedará surtida la notificación, una vez desfijado el edicto.

Para los efectos de las notificaciones personales, si el director general de Ingresos o el funcionario con las funciones encargadas no se encontrara en su despacho al momento de la visita del notificador, se considerará legalmente notificado transcurridas cuarenta y ocho horas, contadas a partir del ingreso a su despacho de una copia certificada de la resolución respectiva, de lo cual se dejará constancia en el expediente mediante informe secretarial.

Capítulo III - Pruebas

Artículo 107. Carga de la prueba

En los procedimientos tributarios, cuando los obligados tributarios o contribuyentes hagan valer su derecho, deberán probar los hechos constitutivos de este. La carga de la prueba incumbe a la Administración Tributaria respecto de los hechos constitutivos de la obligación tributaria de carácter doloso, como en los casos de evasión o defraudación fiscal, mientras que incumbe la carga de la prueba al contribuyente u obligado tributario respecto de los hechos impeditivos, modificativos o extintivos de la obligación tributaria cuya controversia no implique el establecimiento de una actuación dolosa.

Corresponde al contribuyente u obligado tributario, según el caso, demostrar los hechos o actos que configuren sus costos, gastos, pasivos, créditos fiscales, exenciones, no sujeciones o hechos no gravables, descuentos, así como cualquier beneficio fiscal que alegue existente a su favor, y para desvirtuar cualquier determinación de oficio o adicional realizada por la Administración Tributaria que gozará de la presunción de legalidad.

La obligación de aportar prueba se entiende cumplida si se designan, de modo concreto, los elementos de prueba en poder de la Administración Tributaria.

Para la comprobación de los hechos constitutivos de la obligación tributaria material, la Administración Tributaria estará obligada a incorporar los papeles de trabajo o documentos correspondientes a la auditoría o fiscalización efectuada a los obligados tributarios o contribuyentes conjuntamente al expediente administrativo correspondiente, bajo la advertencia de que estos son actuaciones preparatorias, constituyendo el acto administrativo impugnabile aquel con carácter definitivo, firmado por la autoridad competente y que surte efectos jurídicos sobre el obligado tributario o contribuyente.

Artículo 108. Principios que rigen la prueba

No habrá reserva de prueba. El secretario o quien haga sus veces deberá mostrar a cualquiera de las partes, siempre que lo solicite, las pruebas de la parte contraria y también las que se hayan evacuado a petición de la solicitante.

No será exigible la prueba negativa, salvo en aquellos casos que puedan ser provistas por fuentes probatorias registrales, sin que esto excluya la solemnidad documental que la ley establezca para la existencia o validez de ciertos actos o contratos.

La Administración Tributaria no podrá solicitar o requerir al obligado tributario o contribuyente documentación que repose por cualquier causa en sus archivos y que el interesado invoque como fundamento de su petición o solicitud o como prueba, siempre que indique el tipo de documento y cualquier otra información que facilite su individualización.

Artículo 109. Admisibilidad de las pruebas

Las pruebas deben ceñirse a la materia del proceso y son inadmisibles las que no se refieren a los hechos discutidos, así como las legalmente ineficaces. El Tribunal Administrativo Tributario o la Administración Tributaria puede rechazar de plano aquellos medios de prueba prohibidos por la ley, notoriamente dilatorios o propuestos con el objeto de entorpecer la marcha del proceso. También puede rechazar la práctica de pruebas obviamente inconducentes o ineficaces, las cuales deberán rechazarse mediante decisión motivada.

De la misma forma, deberá siempre expedirse una resolución de admisibilidad o no de las pruebas aportadas, tanto en la primera instancia ante la Administración Tributaria como en la segunda instancia ante el Tribunal Administrativo Tributario.

Artículo 110. Medios de prueba

Podrán invocarse todos los medios de prueba admitidos en derecho, como el testimonio, la inspección oficial, las acciones exhibitorias, los dictámenes periciales, los informes, los indicios, los medios científicos, las fotocopias o las reproducciones mecánicas y los documentos enviados mediante facsímil y cualquier otro elemento racional que sirva a la formación de la convicción del funcionario, siempre que no estén expresamente prohibidos por la ley ni sean contrarios a la moral o al orden público.

En el caso de la prueba de facsímil y las copias la Administración Tributaria deberá asegurarse de su autenticidad, confrontándolas con su original en un periodo razonable, no superior a diez días hábiles, y excepcionalmente por procesos en materia de tributación internacional hasta por treinta días hábiles después de su recepción, o por cualquier otro medio que considere apropiado, cuando estas sean presentadas por una petición o solicitud ante la Administración Tributaria.

Cuando dichas pruebas de facsímil o copias se aporten para acompañar un recurso de reconsideración o de apelación, estas deberán presentarse debidamente autenticadas mediante notario público que dé fe de que fueron confrontadas con su original, o, en su defecto, confrontadas con su original en las oficinas de la Administración Tributaria o el Tribunal Administrativo Tributario por el funcionario competente en el periodo probatorio de dicho proceso.

Artículo 111. Prueba testimonial

Se admite la prueba testimonial, la cual podrá consistir en:

1. Declaraciones rendidas ante notario, las cuales deben ser presentadas junto con el

recurso interpuesto o dentro del periodo de pruebas dentro del proceso en donde se interpuso el recurso de reconsideración, o de apelación en los casos en que fuera admisible. Estas podrán ser ratificadas o ampliadas por el funcionario del conocimiento cuando este estime conveniente hacerlo.
2. Declaración rendida ante el funcionario competente.

Artículo 112. Prueba documental

La prueba documental consistirá en documentos públicos o privados.

Artículo 113. Documento público

El documento público se presume auténtico mientras no se pruebe lo contrario mediante tacha de falsedad.

Las copias de documentos públicos podrán ser aportadas sin necesidad de autenticación, siempre que reposen sus originales en los archivos de la Administración Tributaria.

Cuando el contribuyente invoque como prueba el contenido de documentos que reposen en los archivos de la Administración Tributaria o acompañe copia simple de este, se procederá a la ubicación del documento original, a su cotejo y posterior anexo o inclusión en el expediente respectivo.

Artículo 114. Documento privado

Los documentos privados deben presentarse en sus originales para que tengan valor probatorio, pero tendrán el mismo valor:

1. Las copias compulsadas y certificadas por notario.
2. Las copias cuando sean cotejadas con su original por la Administración Tributaria o la autoridad competente.
3. Las copias fotostáticas o reproducidas por cualquier otro medio técnico, siempre que sea autenticada por la persona encargada de la custodia del original.

También tendrán carácter de prueba documental los demás actos a los que la ley le reconozca el carácter de tal.

La Administración Tributaria podrá aceptar copias simples no certificadas por notarios ni autenticadas, si así lo considera, cuando se trata de recibo o factura fiscal impresa en papel químico o con alguna tinta, el cual puede perder su legitimidad con el tiempo.

Artículo 115. Documentos, libros y registros contables

Los documentos, libros y registros contables constituyen elemento de prueba, siempre que se lleven conforme lo establece el Código de Comercio. Igual valor tendrán los sistemas de registros contables electrónicos y de facturación electrónica que cumplan con los requisitos establecidos por la Administración Tributaria.

Cuando la contabilidad no se lleve conforme lo establece el Código de Comercio o no exista del todo, la Administración Tributaria podrá aplicar el método de base presunta a que se refiere el numeral 2 del artículo 63 de este Código.

Artículo 116. Requisitos de las pruebas rendidas por contadores públicos autorizados

Los peritajes, informes, certificaciones o cualquier otro acto propio de la profesión de contador público autorizado, para que sean admisibles en materia tributaria, deberán contar con los requisitos siguientes:

1. Nombre y números de cédula de identidad personal y de idoneidad profesional.
2. Domicilio profesional.
3. Objeto del peritaje, informe, certificación o del acto del que se trate.
4. Fuentes utilizadas en la confección de la prueba.
5. Normas o principios contables, si aplica.
6. Procedimientos y métodos aplicados para llegar a las conclusiones.
7. Cualquier otro elemento que haya servido en la elaboración de los peritajes, informes, certificaciones o cualquier otro acto propio de la profesión de contador público autorizado.
8. Conclusiones.

Los peritajes, informes, certificaciones o cualquier otro acto propio de la profesión de contador público autorizado de los que trate este artículo serán presentados cumpliendo con los requisitos aquí enunciados, y deberán ser emitidos con independencia y objetividad, de conformidad con lo establecido en las normas que rigen la profesión, so pena de nulidad de la prueba.

En ningún caso se puede confundir la fe pública de la que gozan los contadores públicos autorizados para dar fe de la información contable y financiera de los obligados tributarios o contribuyentes con la fe pública de la que gozan los notarios públicos para dar validez o autenticidad de los documentos que requieren ser notariados.

Artículo 117. Peritajes

En los procedimientos tributarios podrán practicarse experticias para la comprobación o apreciación de hechos que exijan conocimientos especiales. A tal efecto, deberá indicarse los hechos y elementos que abarcará la experticia y el estudio técnico a realizar.

La Administración Tributaria y el obligado tributario o contribuyente procederán a designar a un experto, indicando su nombre y apellido, cédula de identidad, profesión, lugar de su notificación, objeto y límites de la experticia, el cual puede

ser sustituido solo una vez, antes de la toma de posesión como perito designado en el proceso.

El experto o los expertos designados, según sea el caso, deberán manifestar en forma escrita la aceptación, su condición de independencia profesional y prestar juramento de cumplir cabalmente con las tareas asumidas, debiendo fijar sus honorarios.

El dictamen del experto o de los expertos, según el caso, deberá extenderse por escrito, expresando el contenido, motivos y resultados de este, de acuerdo con lo establecido en el artículo anterior.

Los costos de la experticia incluyendo los honorarios del experto o los expertos, según sea el caso, correrán por cuenta de la parte que la solicite.

Cuando se designe por parte del obligado tributario o contribuyente un perito, corresponderá de igual forma, tanto a la Administración Tributaria como al Tribunal Administrativo Tributario, designar un perito, y siempre los honorarios para ambos peritos correrán por cuenta de la parte que solicitó el peritaje.

Artículo 118. Banco de datos de peritos

La Dirección General de Ingresos confeccionará una lista pública de expertos, los cuales acreditarán sus calificaciones profesionales y áreas de especialidad para ser elegibles como peritos en procesos tramitados ante la Administración Tributaria.

No se podrán designar como peritos a los funcionarios de la Dirección General de Ingresos en los procesos llevados en la vía gubernativa ante la propia Dirección General de Ingresos ni ante los jueces administrativos tributarios.

La Dirección General de Ingresos designará como peritos a los mismos expertos en materia tributaria o áreas afines, de la lista confeccionada por la Dirección General de Ingresos.

Lo anterior, sin perjuicio de que los funcionarios auditores participen en el proceso surtido ante la Dirección General de Ingresos o del Tribunal Administrativo Tributario para aclarar y responder por su labor de fiscalización.

Los peritos se deberán regir por las reglas que se establecen en este Código y lo dispuesto en el Código Judicial.

** Reformado mediante Ley 337 de 14 de noviembre de 2022, Gaceta 29662-A de 14 de noviembre de 2022.*

Artículo 119. Oportunidad de la presentación

Las pruebas pueden presentarse junto con la petición, recurso o escrito inicial de que se trate, o dentro del periodo probatorio que se conceda para el efecto.

Artículo 120. Presunciones

Las presunciones establecidas por las leyes tributarias admiten prueba en contrario, excepto en los casos en que ellas expresamente lo prohíban.

Artículo 121. Valoración de la prueba

La prueba se apreciará conforme a la regla de la sana crítica, sin que esto excluya la solemnidad documental que la ley establezca para la existencia o validez de ciertos actos o contratos.

Artículo 122. Término de prueba

El término de prueba será fijado de acuerdo con la importancia y complejidad de cada caso, y no podrá ser inferior a diez días hábiles ni mayor a veinticinco días hábiles, cuando sea por controversias locales, y no será inferior a diez días

hábiles ni mayor a cuarenta y cinco días hábiles, cuando sea de naturaleza de tributación internacional.

Cuando se trate de pruebas que deban recabarse en el extranjero, el plazo no será inferior a treinta días hábiles.

En los asuntos estrictamente jurídicos se prescindirá del término de prueba de oficio.

Capítulo IV - Determinación Administrativa y Requisitos del Acto Administrativo

Artículo 123. Concepto y clases de determinación o liquidación adicional

Las determinaciones administrativas serán parciales o integrales y podrán consistir en liquidaciones adicionales o en gravámenes de oficio.

Tendrán el carácter de integrales las practicadas con base en el procedimiento de fiscalización mediante comprobación e investigación de la totalidad de los elementos de la obligación tributaria, salvo lo dispuesto en los artículos siguientes.

En los demás casos tendrán el carácter de parciales aquellas cuyo alcance esté limitado a ciertos elementos de la obligación tributaria, condición de la que deberá dejarse expresa constancia en la resolución o acta de conformidad o acuerdo respectivo.

La determinación de oficio que haga la Dirección General de Ingresos no eximirá al contribuyente que haya omitido hacer las declaraciones de las sanciones que le correspondan.

Artículo 124. Liquidación o alcance parcial

Los tributos comprobados e investigados en el curso de un procedimiento que hubiera terminado con una liquidación de alcance parcial o integral no podrán ser objeto nuevamente de un procedimiento de fiscalización posterior, salvo que se determine fraude por parte del obligado tributario o contribuyente.

Artículo 125. Liquidación o alcance total o integral

Los tributos a los que no se hayan extendido las actuaciones de comprobación e investigación podrán ser objeto de un procedimiento de comprobación o investigación posterior, salvo que la fiscalización haya sido formalmente declarada total o integral.

Artículo 126. Etapas del procedimiento de determinación

El procedimiento de determinación administrativa de los tributos sujetos a declaración-liquidación o autoliquidables por los obligados tributarios o contribuyentes se inicia con actuaciones de comprobación o de fiscalización, según se regula en el Capítulo III de este Título.

Artículo 127. Propuesta de regularización tributaria

Como resultado de la determinación administrativa, se emitirá un acto administrativo preparatorio, resolución no definitiva, que no será recurrible, donde se hará una propuesta de regularización, dejando constancia de los hechos u omisiones que se hubieran conocido e incluyan incumplimiento de las normas tributarias de naturaleza administrativa por parte del obligado tributario o contribuyente, incluyendo las motivaciones de las imputaciones o cargos que se le puedan formular por supuesta evasión o defraudación fiscal, o los montos autoliquidados indebidamente en su perjuicio para efectos de su compensación o devolución, o para compensar el monto ajustado que proponga la Administración Tributaria.

Cuando el acto administrativo preparatorio, no definitivo, que no será recurrible, correspondiente a las motivaciones de las imputaciones o cargos que se le puedan formular por defraudación fiscal a un obligado tributario o contribuyente, arroje un monto igual o superior a trescientos mil balboas (B/.300 000.00), excluyendo multas, recargos e intereses, se levantará un informe que deberá ser remitido al Ministerio Público debido a que sale de la competencia de la Administración Tributaria.

Dicho informe sobre la supuesta defraudación fiscal debe estar debidamente refrendado por el director general de Ingresos y por un contador público autorizado idóneo de dicha entidad para determinar el incumplimiento y el monto de la obligación tributaria.

El informe deberá ser remitido a la mayor brevedad posible al Tribunal Administrativo Tributario, que tendrá un término de treinta días hábiles para evaluar y pronunciarse sobre si existen los elementos mínimos probatorios de la supuesta comisión del delito o si se desestimarán la denuncia por frívola, temeraria, intrascendente o carente de elementos probatorios.

La evaluación la realizará la unidad técnica del Tribunal Administrativo Tributario.

Si la determinación del Tribunal Administrativo Tributario es que existen elementos mínimos probatorios de la supuesta comisión del delito, se enviará un informe razonado al director general de Ingresos, firmado por el magistrado sustanciador y el jefe de la unidad técnica tributaria del Tribunal Administrativo Tributario, para que formule la denuncia al Ministerio Público dentro del término previsto. En este caso, quien decidirá si da inicio a la investigación en la esfera judicial será el Ministerio Público.

Si el Tribunal Administrativo Tributario desestima el informe de la Dirección General de Ingresos por frívolo, temerario, intrascendente o por la ausencia de los elementos mínimos probatorios de la supuesta comisión del delito, deberá enviarle a la Dirección General de Ingresos una nota explicando las razones por la cual la denuncia no debe ser remitida al Ministerio Público. En tal instancia, el informe y el caso seguirán el procedimiento administrativo correspondiente.

El Ministerio Público no podrá dar inicio a la investigación en la esfera judicial, sin un pronunciamiento previo del Tribunal Administrativo Tributario o si el informe de la Dirección General de Ingresos ha sido desestimado por el Tribunal Administrativo Tributario.

Artículo 128. Procedimiento de la regularización tributaria

El contribuyente dispondrá de un plazo de veinte días hábiles, contado a partir del día siguiente al que surta efectos la notificación del acto previsto en el artículo anterior, para manifestar su conformidad, solicitar un acuerdo conclusivo cuando este proceda o formular por escrito sus descargos y ofrecer las pruebas que respalden a su derecho. Dicho escrito de descargos no se entenderá como ninguna acción de reclamo.

La propuesta de regularización tributaria deberá incluir, como mínimo, el informe del auditor, los elementos que soportan la auditoría, los documentos de trabajo y la relación exacta detallada que sustente la determinación previa de la base imponible.

En el caso de que en el acto administrativo preparatorio o propuesta de regularización se defina que el monto presuntamente defraudado sea igual o superior a trescientos mil balboas (B/.300 000.00), excluyendo multas, recargos e intereses, el expediente será remitido al Tribunal Administrativo Tributario por la autoridad competente y refrendado por un contador público autorizado.

Para efecto de los casos en que la cuantía sea inferior a trescientos mil balboas (B/.300 000.00), excluyendo multas, recargos e intereses, agotado el plazo a que se refiere este artículo, y en caso de disconformidad del contribuyente, la Administración Tributaria dictará resolución, que será el acto administrativo definitivo, susceptible de impugnación, en la cual considerará las alegaciones y pruebas del obligado tributario, ya sea para dejarlas sin efecto o para confirmar total o parcialmente la propuesta de regularización, determinando los tributos omitidos y sus recargos y aplicando las sanciones pertinentes.

La resolución determinativa también podrá declarar la existencia de montos autoliquidados indebidamente en su perjuicio por el obligado tributario, para efectos de su compensación, devolución o disminución del ajuste realizado.

Contra esta resolución cabe el recurso de reconsideración ante el juez administrativo tributario, y el de apelación ante el Tribunal Administrativo Tributario, si carece o no contiene los elementos necesarios para la configuración de la posible defraudación fiscal o por cualquier otra razón legalmente permitida.

Artículo 129. Conformidad con la propuesta de regularización tributaria

El contribuyente dispondrá de un plazo de veinte días hábiles, contado a partir del día siguiente al que surta efectos la notificación del acto previsto en el artículo anterior, para manifestar su conformidad, solicitar un acuerdo conclusivo cuando este proceda, o formular por escrito sus descargos y ofrecer las pruebas que respalden a su derecho.

Agotado el plazo a que se refiere este artículo, y en caso de disconformidad del contribuyente, la Administración Tributaria dictará resolución, que será el acto administrativo definitivo, susceptible de impugnación, en la cual considerará las alegaciones y pruebas del obligado tributario, ya sea para dejarlas sin efecto o para confirmar total o parcialmente la propuesta de regularización, determinando los tributos omitidos y sus recargos y aplicando las sanciones pertinentes. La resolución determinativa también podrá declarar la existencia de montos autoliquidados indebidamente en su perjuicio por el obligado tributario, para efectos de su compensación, devolución o disminución del ajuste realizado.

Contra esta resolución cabe el recurso de reconsideración ante el juez administrativo tributario o la apelación directa ante el Tribunal Administrativo Tributario.

Artículo 130. Resolución de determinación

La resolución administrativa de determinación deberá dictarse dentro de los diez días hábiles siguientes al vencimiento del plazo a que se refiere el artículo anterior y se notificará al contribuyente.

No será necesario dictar la resolución de determinación, si el contribuyente ha manifestado su conformidad con el incumplimiento de las normas tributarias de naturaleza administrativa por parte del obligado tributario o contribuyente, o con las imputaciones o cargos formulados, o con los montos autoliquidados indebidamente en su perjuicio, mediante un escrito de allanamiento presentado por sí mismo o por medio de apoderado general, representante legal o abogado. En todo caso, con poder con facultades para allanarse cuando no se actúe por sí mismo. Esa conformidad surtirá los mismos efectos de una resolución determinativa firme o acto administrativo ejecutoriado. En caso de que la conformidad o acuerdo sea parcial, deberá dictarse resolución en relación con los aspectos respecto de los que no haya existido dicha conformidad.

Artículo 131. Determinación o liquidación administrativa

La determinación o liquidación administrativa hará exigible la obligación tributaria y servirá de título ejecutivo para el procedimiento de cobro coactivo, salvo que se interponga recurso de reconsideración o apelación y esté pendiente de quedar ejecutoriada, en los términos regulados en el Título VI de este Código.

Artículo 132. Pago bajo protesta de la obligación determinada

El contribuyente podrá pagar bajo protesta el monto del tributo y sus intereses determinados, en el traslado de cargos u observaciones de que trata el acto administrativo preparatorio de propuesta de regularización tributaria. Dicho pago no se considerará como una rectificación de la declaración ni como una aceptación de los hechos imputados en el traslado.

En el evento de que la impugnación del contribuyente sea declarada, total o parcialmente a lugar, a favor del contribuyente, ya sea en sede administrativa o jurisdiccional, la Administración Tributaria deberá reintegrar al contribuyente las sumas pagadas bajo protesta sin intereses.

Artículo 133. Liquidación provisional de tributos

Cuando los obligados a presentar declaraciones, informes, comunicaciones y demás documentos no lo hagan dentro de los plazos señalados en las normas tributarias, convirtiéndose en omisos de las obligaciones formales, la Administración Tributaria exigirá la presentación del documento respectivo, procediendo en forma sucesiva los actos siguientes:

1. Requerir al obligado para que presente el documento respectivo en un plazo de treinta días.

2. Tratándose de la omisión en la presentación de una declaración periódica para el pago de tributos, podrá exigirse al obligado a declarar:

- a. Una cantidad igual a la determinada en la última o en cualquiera de las tres últimas declaraciones de que se trate, o
- b. La que resulte para dichos periodos de una determinación efectuada por la Administración Tributaria.

La Administración deberá considerar esta cantidad a pagar como un pago provisional que no libera a los obligados de presentar la declaración respectiva.

3. Si el obligado tributario presenta la declaración omitida antes de que se haga efectiva la cantidad resultante conforme a lo previsto en el literal a del numeral anterior, quedará liberado de hacer el pago determinado provisionalmente. Si la declaración se presenta después de haberse efectuado el pago provisional determinado por la Administración Tributaria, este se imputará contra el importe que tenga que pagar con la declaración que se presente, conforme a los criterios establecidos en el artículo 71.

Artículo 134. Requisitos del acto administrativo resolutivo

El acto administrativo resolutivo deberá contener los requisitos siguientes:

- 1. El nombre o razón social del obligado tributario, incluyendo el número de identificación tributaria (Registro Unico de Contribuyentes).
- 2. Los fundamentos de hecho y de derecho, con expresión de motivos y apreciación y valoración de la prueba producida y métodos aplicados a la fiscalización.
- 3. En caso de tratarse de una determinación de tributos, el tributo, su tasa o alícuota, su base imponible, el periodo fiscal liquidado, el importe adeudado o a devolver y sus elementos determinantes más sus intereses y, en su caso, la sanción a aplicar. En los demás casos, expresará el objeto o propósito de la resolución.
- 4. El carácter parcial de la liquidación, de ser el caso, con indicación de los elementos de la obligación tributaria objeto de esta.
- 5. La fecha, el nombre, el cargo y la firma autógrafa o electrónica del funcionario competente.
- 6. Los recursos que procedan contra el acto administrativo resolutivo y los plazos para interponerlos.

Artículo 135. Obligación de resolver por fiscalización

La Administración Tributaria está obligada a resolver todas las peticiones o solicitudes y cuestiones que se formulen dentro de los procedimientos de fiscalización en el plazo establecido en las normas respectivas o, en caso de que estas no lo establezcan, en un plazo no mayor de treinta días calendario, contado de la fecha de presentación de la petición o solicitud.

En el caso de las peticiones, transcurrido dicho plazo, el interesado podrá entender desestimada su petición.

El obligado tributario o contribuyente podrá interponer la correspondiente queja ante el defensor del contribuyente por vulneración de derechos causados por el retardo de la autoridad competente para resolver en un término de quince días hábiles, contado a partir del vencimiento del plazo para decidir o emitir la respectiva resolución.

Capítulo V - Administración Tributaria Electrónica

Artículo 136. Utilización de tecnologías electrónicas e informáticas

La Administración Tributaria promoverá como principio general la utilización de las técnicas y medios electrónicos e informáticos necesarios para el desarrollo de su actividad y el ejercicio de sus competencias, con las limitaciones que las leyes establezcan. Estas técnicas podrán ser automatizadas o no, según requieran o no la intervención humana en la actuación respectiva.

Los procedimientos y actuaciones en los que se utilicen técnicas y medios electrónicos e informáticos garantizarán la identificación de los obligados tributarios o contribuyentes y de los funcionarios u órganos de la Administración Tributaria,

Artículo 137. Aprobación de programas y aplicaciones

Los programas y aplicaciones electrónicos e informáticos que vayan a ser utilizados por la Administración Tributaria para el ejercicio de sus potestades habrán de ser previamente aprobados por esta en la forma que se determine en la ley, y no podrán transgredir ni rebasar las normas legales tributarias.

La Administración Tributaria deberá proceder a la implementación de soluciones informáticas o manuales para que en el menor tiempo posible se subsanen las deficiencias mencionadas en el párrafo anterior. En estos casos, no se aplicarán recargos, intereses y multas.

En caso de actuación automatizada, deberá establecerse previamente el órgano u órganos competentes, según los casos, para la definición de especificaciones,

programación, mantenimiento, supervisión y control de calidad del sistema de información. Asimismo, se garantizará la identificación de los órganos competentes para la programación y supervisión del sistema de información.

Cuando se utilicen medios electrónicos, se usarán elementos de seguridad, como la clave de acceso, la tarjeta inteligente u otros que la Administración Tributaria le autorice al obligado.

Artículo 138. Equivalencia de soportes documentales

Los documentos emitidos, cualquiera que sea su soporte, por medios electrónicos e informáticos por la Administración Tributaria, o los que esta emita como copias de originales almacenados por estos mismos medios, así como las imágenes electrónicas de los documentos originales o sus copias, tendrán la misma validez y eficacia que los documentos originales, siempre que quede garantizada su autenticidad, integridad y conservación y, en su caso, verificada la recepción por el interesado, así como el cumplimiento de las garantías y requisitos exigidos por la normativa aplicable.

Artículo 139. Verificación de autenticidad de los documentos

La autenticidad e integración de los documentos emitidos en papel por medios electrónicos e informáticos se podrán comprobar mediante un código seguro de verificación o una firma electrónica, o mediante ambos medios, generados electrónicamente y vinculados a su autor, que, en su caso, permitan contrastar su contenido accediendo por medio informático o electrónico a los archivos del órgano u organismo emisor.

Cuando al tiempo de emitir el documento en papel el sistema de información genere un documento con el mismo contenido en soporte electrónico, ambos tendrán la condición de originales.

Artículo 140. Digitalización de documentos por la Administración

La Administración Tributaria podrá obtener imágenes electrónicas de documentos, con su misma validez y eficacia, a través de procesos de digitalización que garanticen su autenticidad, la integridad y conservación del documento imagen, dejando constancia de ello.

La Administración Tributaria podrá expedir copias en papel, de cualquier clase de documento electrónico, ya sea original, imagen electrónica de original o copia, realizando su cotejo un servidor público debidamente asignado y autorizado.

Artículo 141. Expedientes administrativos

Los expedientes administrativos en que se integren las actuaciones y procedimientos tributarios podrán recogerse en soporte papel o electrónico utilizando, en este último caso, tecnologías informáticas con las condiciones y limitaciones establecidos por ley. La remisión de expedientes prevista en la normativa tributaria podrá ser sustituida por la puesta a disposición del expediente electrónico.

Capítulo VI - Información y Asistencia

Artículo 142. Obligación de informar y asistir para facilitar el cumplimiento voluntario

La Administración Tributaria proporcionará asistencia a los contribuyentes en el cumplimiento voluntario de sus obligaciones, a través de los medios que estime pertinentes, en particular sus sitios electrónicos u otros mecanismos electrónicos, como las redes sociales, y para ello deberá:

1. Facilitar a los obligados tributarios o contribuyentes programas informáticos de asistencia para la confección y presentación de solicitudes, formularios, declaraciones juradas, declaraciones-liquidaciones, comunicaciones e informes, así como para el cumplimiento de otras obligaciones tributarias.
2. Explicar las normas tributarias utilizando en lo posible un lenguaje claro y accesible y, en los casos en que sean de naturaleza compleja, elaborar y distribuir a los obligados tributarios o contribuyentes documentos impresos o digitales explicativos, según lo considere necesario.
3. Elaborar los formularios de declaración e informes de manera que puedan ser completados por los obligados tributarios o contribuyentes, y distribuirlos con oportunidad e informar de las fechas y lugares de presentación.
4. Señalar en forma precisa los requerimientos mediante los cuales se exija a los obligados tributarios o contribuyentes la presentación de declaraciones, comunicaciones y demás documentos a que estén obligados, y cuál es el documento cuya presentación se exige.
5. Difundir y mantener actualizada toda la información que se refiera a instructivos, *software* de ayuda, trámites y, particularmente, los criterios de aplicación de las normas tributarias y respuestas a consultas formales, entre otros, en su sitio web.

Dichos criterios deberán publicarse sin revelar los nombres de los obligados tributarios o contribuyentes involucrados u otros datos que lleven a la identificación

de estos, en atención al deber de reserva y confidencialidad de la información particular de los obligados tributarios y contribuyentes.

Artículo 143. Obligación de publicidad de los actos tributarios

La Administración Tributaria deberá:

1. Publicar las resoluciones dictadas por ella que establezcan disposiciones de carácter general sobre procedimientos ante la Dirección General de Ingresos, y deberán ser agrupadas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los obligados tributarios.
2. Difundir entre los obligados tributarios o contribuyentes los recursos y medios de defensa que se pueden hacer valer contra las resoluciones de la Administración Tributaria y los órganos ante los cuales los pueden imponer.
3. Efectuar en distintas partes del país reuniones de información con los obligados tributarios y contribuyentes, especialmente cuando se modifiquen las normas tributarias y durante los principales periodos de presentación de declaraciones.
4. Realizar cualquier otra acción tendiente a lograr los objetivos señalados.

Artículo 144. Asistencia a los obligados tributarios o contribuyentes y otros interesados

Los obligados tributarios o contribuyentes, así como cualquier interesado, podrán dirigirse a la Administración Tributaria para solicitar información sobre trámites, requisitos o criterios administrativos, aun cuando no medien las condiciones de admisibilidad de la consulta tributaria.

Las solicitudes podrán realizarse de forma verbal, por vía telefónica o por medios electrónicos o impresos.

Capítulo VII - Consulta Tributaria

Artículo 145. Consulta tributaria sobre interés directo

Cualquier persona podrá consultar a la Administración Tributaria representada a través de la Dirección General de Ingresos sobre la aplicación de las normas tributarias legales.

Para este efecto, el consultante deberá exponer en forma clara las circunstancias, los antecedentes y demás datos constitutivos de la situación que motiva la consulta, y deberá asimismo expresar su opinión fundada en los fundamentos jurídicos que apliquen. Para estos efectos, se entenderá que una situación de

hecho es concreta cuando se individualiza en sus características particulares. En atención a que la consulta se deberá sustentar en fundamentos jurídicos, esta deberá ser presentada por medio de abogado idóneo, cuando se realiza en nombre de personas jurídicas. Las personas naturales podrán realizar consultas tributarias de manera directa, sin la necesidad de un abogado.

Artículo 146. Consulta tributaria sobre situaciones de alcance general

Asimismo podrán formular consultas tributarias los profesionales que se dediquen a la tributación, colegios profesionales, cámaras oficiales, organizaciones patronales, sindicatos, asociaciones de consumidores, asociaciones o fundaciones sin fines de lucro, entre otras asociaciones empresariales y organizaciones profesionales, así como las federaciones que agrupen a los organismos o entidades antes mencionados, cuando se refieran a cuestiones que afecten a sus miembros o asociados o al ejercicio profesional.

Cualquiera persona estará legitimada para realizar este tipo de consulta y en todo caso, si desea, por medio de abogado idóneo, cumpliendo con las características de la consulta tributaria sobre interés directo.

Artículo 147. Efectos de la contestación a la consulta tributaria

La contestación a la consulta tributaria tendrá efectos vinculantes solamente para la Administración Tributaria, en la medida que esta favorezca los intereses del consultante.

Sus efectos se limitarán al caso concreto consultado y no alcanzará a los hechos generadores que ocurran con posterioridad.

Las obligaciones tributarias cuyo plazo para declarar o pagar haya vencido con posterioridad a la contestación de la consulta y antes de la publicación general o comunicación individual de un cambio de criterio, no podrán ser determinadas aplicando un criterio contrario al expuesto en la opinión original, siempre que este último sea más favorable para el consultante que el nuevo criterio.

Artículo 148. Pérdida del carácter vinculante de la consulta tributaria

Carecerá de efecto vinculante, la consulta evacuada sobre la base de circunstancias, antecedentes y datos inexactos proporcionados por el consultante. El efecto vinculante también cesará, si ha existido una modificación de estas circunstancias, antecedentes y datos o si se da una modificación de la legislación aplicable al caso.

En todo caso, la Administración Tributaria no podrá alterar posteriormente su criterio vinculante, salvo el caso de que las informaciones o documentos que

sustentaron la consulta resulten erróneos, de notoria falsedad o si la respuesta contraviniera una disposición legal expresa.

Artículo 149. Plazo para resolver la consulta tributaria

Para evacuar la consulta, la Administración Tributaria dispone de sesenta días calendario.

La presentación de la consulta no suspende el deber de cumplimiento de las obligaciones tributarias correspondientes. El acto administrativo que resuelva una consulta no admitirá recurso alguno ni tampoco podrá ser objeto de proceso contencioso- administrativo ante la Corte Suprema de Justicia de Panamá.

Capítulo VIII - Asistencia Administrativa Mutua o Recíproca en Materia Interna e Internacional

Artículo 150. Formas de asistencia administrativa mutua o recíproca en materia fiscal

La autoridad tributaria está facultada, en su calidad de autoridad competente delegada, para solicitar, recabar y recibir toda información y documentación que sea necesaria para el cumplimiento de convenios tributarios internacionales que permitan el intercambio de información para fines fiscales. Asimismo, está facultada para enviar y recibir información en virtud de dichos convenios tributarios internacionales con los Estados Contratantes de estos, además de preparar y tramitar las solicitudes de información en los que la Administración Tributaria panameña tenga interés.

Para estos efectos, prevalecerá lo dispuesto en las leyes especiales y sus disposiciones reglamentarias, así como en los convenios internacionales, debidamente ratificados por la República de Panamá y en plena vigencia, y en cualquier otra ley especial o convenio internacional que en el futuro se adopte.

Artículo 151. Intercambio de información

Las fuentes privadas y públicas están obligadas a dar respuesta al requerimiento de información y entregar la información y documentación requerida por la autoridad competente dentro del plazo señalado.

El Organo Ejecutivo reglamentará el procedimiento aplicable al intercambio de información previo requerimiento.

Artículo 152. Confidencialidad de la información en intercambio de información

Toda información y documentación recibida por la autoridad competente reviste de carácter confidencial, secreto y de uso exclusivo y privado de la autoridad competente, y por ninguna circunstancia podría hacerla trascender, salvo con la finalidad de dar cumplimiento a lo establecido en la leyes especiales y convenios.

Artículo 153. Sanciones

La fuente de información que no cumpla con entregar a la autoridad competente, dentro del plazo otorgado, la documentación e información que correspondan en la aplicación de este Código, viole obligaciones de confidencialidad, tanto de sí como de terceros que actúen en su nombre, incluya información falsa en sus reportes o no aplique correctamente los procesos de debida diligencia de acuerdo con este Código y las leyes especiales, será sancionada por la autoridad competente, tomando en consideración la gravedad de la falta, la reincidencia y la magnitud del daño.

Capítulo IX - Obligaciones de Colaboración y de Información

Artículo 154. Disposición general

Constituyen deberes de los obligados tributarios, sean sujetos de imposición o no, entre otros, los siguientes:

1. La inscripción en los registros de la Administración Tributaria, a los que deben aportar los datos necesarios y comunicar, oportunamente, sus modificaciones, especialmente en el Registro Unico de Contribuyentes.
2. Presentar declaraciones juradas, declaraciones-liquidaciones, comunicaciones y autoliquidaciones.
3. Llevar y conservar los libros de contabilidad y registros tributarios que las normas correspondientes establezcan.
4. Respalidar las operaciones de enajenación o transferencia de bienes y de prestación de servicios mediante comprobantes extendidos en forma legal.
5. Suministrar información establecida con carácter general o mediante requerimientos individualizados en la forma y plazos que se determine.
6. Atender a la Administración Tributaria y prestarle la debida colaboración en el desarrollo de sus funciones.

La Administración Tributaria podrá, mediante resolución general, para determinados grupos o categorías de obligados tributarios, conceder simplificaciones en el cumplimiento de los deberes de contabilidad, registro y

conservación establecidos por las normas tributarias, cuando dicho cumplimiento sea complejo u oneroso o redundante y la tributación no sufra perjuicio.

Artículo 155. Deberes de información de terceros

Los obligados tributarios o contribuyentes, personas naturales o jurídicas, de derecho público o privado, están obligados a cooperar con la Administración Tributaria en las funciones de fiscalización, debiendo proporcionarle toda clase de datos, informes o antecedentes pertinentes con trascendencia tributaria, deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas, que le sean requeridos por la Administración Tributaria.

Esta obligación es aplicable a todas las profesiones, respetando lo que corresponda al secreto profesional, sin perjuicio de las excepciones previstas en la ley.

Artículo 156. Deberes relativos a la facilitación de la fiscalización y recaudación

Los obligados tributarios o contribuyentes deberán facilitar las tareas de recaudación, fiscalización, comprobación, investigación y determinación que realice la Administración Tributaria en cumplimiento de sus funciones, observando los deberes que les impongan las leyes y los reglamentos.

Artículo 157. Requerimiento de información y personas exentas

La Administración Tributaria podrá solicitar información sobre contribuyentes u obligados tributarios previamente escogidos para auditoría, mediante criterios objetivos de selección vigentes a la fecha de la solicitud.

Asimismo, en los demás casos deberá indicar el uso que se le dará a la información requerida.

La Administración Tributaria no podrá exigir información a:

1. Los ministros del culto, en cuanto a los asuntos de los fieles, relativos al ejercicio de su ministerio.
2. Las personas que, por disposición legal expresa, pueden invocar el secreto profesional, sin perjuicio de las excepciones previstas en la ley.
3. Los funcionarios que, por disposición legal, están obligados a guardar secreto de datos, correspondencia o comunicaciones en general.

4. Los ascendientes o los descendientes hasta el segundo grado de afinidad y cuarto grado de consanguinidad, ni al cónyuge del auditado o fiscalizado.

Artículo 158. Deberes de colaboración de los funcionarios del sector público y otras entidades

Las autoridades, de todos los niveles de la organización política del Estado, cualquiera que sea su naturaleza, estarán obligadas a suministrar a la Administración Tributaria los datos y antecedentes pertinentes con trascendencia tributaria.

Artículo 159. Obligación de guardar reserva de la información tributaria

Los funcionarios que intervengan en los diversos trámites relativos a la aplicación de las disposiciones tributarias y del Tribunal Administrativo Tributario estarán obligados a guardar absoluta reserva en lo concerniente a las declaraciones y datos suministrados por los contribuyentes, por terceros responsables o por terceros, así como de las informaciones obtenidas en el ejercicio de las facultades de fiscalización. Dicha reserva no comprenderá los casos en que la Administración Tributaria deba suministrar datos a;

1. Las autoridades judiciales en procesos del orden penal, entiéndase jueces o magistrados de la jurisdicción penal, así como el Ministerio Público, en los procesos en que el Estado sea parte.
2. Las autoridades judiciales y administrativas encargadas de la protección de menores de edad y procesos de pensión alimenticia en la jurisdicción de familia.
3. La Unidad de Análisis Financiero para la prevención del blanqueo de capitales, financiación del terrorismo y de armas de destrucción masiva.
4. La Contraloría General de la República o el Tribunal de Cuentas respecto de sus funciones de control de la gestión de la Administración Tributaria y por las investigaciones que se inicien por denuncias de corrupción o peculado.
5. Las comisiones legislativas de investigación de la Asamblea Nacional.
6. Las administraciones tributarias de otros países en cumplimiento de lo acordado en convenios internacionales.
7. El Tribunal Administrativo Tributario y a los jueces administrativos tributarios.

8. La Defensoría del Contribuyente.

Las autoridades o funcionarios que tengan conocimiento de las declaraciones, datos e informaciones estarán obligados al más estricto y completo secreto respecto de ellos, salvo en los casos citados. Con independencia de las responsabilidades penales o civiles que pudieran derivarse, la infracción de este particular deber de secreto se considerará falta disciplinaria muy grave.

Artículo 160. Deber de confidencialidad de los agentes tributarios

Los agentes de retención y percepción, retenedores y obligados a realizar ingresos a cuenta, solo podrán utilizar las declaraciones, los datos e informes relativos a otros obligados tributarios o contribuyentes para el correcto cumplimiento y efectiva aplicación de su obligación de retener, percibir y de ingresar en forma definitiva o a cuenta, o de suministrar información a la Administración Tributaria. Dichos datos deberán ser comunicados a la Administración Tributaria en los casos previstos en la normativa propia de cada tributo.

Los referidos datos, declaraciones o informes tienen carácter reservado. Los agentes de retención o percepción, retenedores y obligados a realizar ingresos a cuenta quedan sujetos al más estricto y completo sigilo respecto de ellos.

El obligado tributario o contribuyente a quien se refiere la información podrá dar su consentimiento formal para que esta sea compartida o divulgada.

Artículo 161. Acceso a la información por el propio contribuyente

El contribuyente, su representante legal o cualquier otra persona debidamente autorizada por aquel, pueden examinar los datos y anexos consignados en sus respectivas declaraciones juradas, declaraciones-liquidaciones, lo mismo que cualquier expediente que contemple ajustes o reclamaciones formuladas sobre dichas declaraciones.

Título IV - Procedimientos ante la Administración Tributaria

Capítulo I - Disposiciones Preliminares

Sección 1ª - Disposiciones Generales

Artículo 162. Cortesía profesional

Las relaciones entre los funcionarios de la Administración Tributaria y los contribuyentes u obligados tributarios o contribuyentes o sus representantes legales deben conducirse de manera profesional, empleando formas respetuosas, tanto en la comunicación personal como en la redacción de los escritos.

Artículo 163. Registro de profesionales

La Dirección General de Ingresos mantendrá un registro actualizado de los profesionales del derecho, de la contabilidad, de auditores y de otras profesiones que requieran idoneidad certificada, donde se haga constar lo siguiente:

1. Nombre completo.
2. Domicilio profesional, que incluirá el número de teléfono y el correo electrónico.
3. Copia autenticada del certificado de idoneidad.
4. Firma electrónica, cuando esté habilitada.

El registro de profesionales será utilizado para acreditar la idoneidad profesional dentro de la jurisdicción tributaria y reconocerlos como auxiliares de la Administración Tributaria.

Artículo 164. Otorgamiento de poderes

Los poderes que se otorguen en asuntos administrativos fiscales podrán ser conferidos en cualquiera de las formas admitidas por el artículo 625 del Código Judicial.

Artículo 165. Registro de solicitudes

En todas las oficinas competentes para tramitar expedientes se llevará un registro especial de solicitudes, en el cual se inscribirá, dentro de las veinticuatro horas posteriores a su recibo, lo siguiente:

1. El nombre, el Registro Unico de Contribuyentes, la dirección del solicitante y correo electrónico.
2. La solicitud que contenga cada memorial y la fecha de presentación de este.
3. El registro de la correspondencia, comunicaciones u oficios que se expidan o reciban en dicha oficina relacionados con la solicitud.

Artículo 166. Constancia de recibo de documentos

Toda persona que presente una solicitud o aporte cualquier otro documento podrá exigir una constancia que exprese la materia objeto de aquella, el número de entrada en el registro existente para tal efecto, el día y la hora de su presentación.

Podrá también exigir constancia de los documentos probatorios que presente.

Artículo 167. Inimpugnabilidad de los actos propios

Los funcionarios o servidores públicos no pueden impugnar los actos administrativos fiscales, salvo en los casos en que directamente se vulnere un derecho que en particular les esté reconocido.

Sección 2ª - Solicitudes

Artículo 168. Reglas de competencia

Toda solicitud o petición general de carácter tributario, cuya tramitación no esté especialmente regulada en cualquier otro Título de este Código, se regirá por las disposiciones del presente Título y las normas reglamentarias expedidas por la Dirección General de Ingresos o el Ministerio de Economía y Finanzas.

Son competentes para tramitar las solicitudes o peticiones los departamentos o secciones del Ministerio de Economía y Finanzas, de acuerdo con la distribución de competencia funcional en donde aplique el Libro Séptimo del Código Fiscal y que no sean de competencia de la Administración Tributaria.

En materia tributaria, por tributos nacionales y la competencia exclusiva y excluyente le corresponde a la Dirección General de Ingresos, con excepción de la materia aduanera y municipal.

Cuando no exista disposición legal que asigne la competencia para tramitar y resolver determinada solicitud, la designación la hará el ministro de Economía y Finanzas, teniendo en cuenta la naturaleza del caso, y puede delegar esta facultad en el secretario general del Ministerio.

Artículo 169. Presentación de solicitudes o peticiones generales por escrito y las comparecencias personales

Pueden presentar solicitudes o peticiones generales de carácter tributario todas las personas directamente interesadas en ellas, ya sean obligados tributarios o contribuyentes.

Las personas naturales podrán comparecer personalmente o por medio de apoderado legal y gestionar por sí mismas en todos aquellos asuntos que no impliquen controversia o requieran la interposición de un recurso.

En los asuntos que requieran la interposición de recursos se deberán presentar a través de abogado idóneo.

Las personas naturales podrán hacerse acompañar por su asesor tributario que puede ser un profesional de cualquier disciplina, salvo en aquellos casos que se requiera hacer representar por abogado idóneo.

De igual forma, podrá comparecer el representante legal o apoderado legal de toda persona jurídica debidamente comprobado y con evidencia de las facultades para gestionar ante la Administración Tributaria, salvo en aquellos casos en que se requiera interponer recursos, estos se deberán interponer a través de abogados idóneos.

Cuando se trate de meras peticiones, el funcionario u organismo competente podrá exigir, si lo estima necesario, que el firmante del escrito le presente, dentro de un plazo que no podrá exceder de quince días hábiles, lo siguiente:

1. El poder que acredite la personería del compareciente, si no fuera este el mismo interesado.
2. El documento o documentos que acrediten el carácter con que el solicitante reclama, en el caso de tener esta representación legal o contractual de alguna persona natural o jurídica, o cuando el derecho que reclama provenga de haberlo transmitido otra persona por cualquier título.

No se dará curso al escrito en que se formule una mera petición, si no se presentan los documentos expresados en el párrafo anterior cuando estos sean exigidos. Pero la presentación de este escrito producirá el efecto de que se tenga por interpuesta la petición, siempre que dichos documentos sean presentados dentro del término que señale el organismo o funcionario respectivo.

De no presentarse los documentos dentro de dicho término, se ordenará el archivo del expediente.

La Dirección General de Ingresos mediante reglamentación podrá establecer qué trámites ante la Administración Tributaria tienen carácter de solicitud o peticiones generales, y cuáles son mera petición o mera solicitud que, por razones de confidencialidad y reserva de la información, establecerá cuando se requiere de la representatividad de abogado idóneo o cuando a través de cualquier tercero, y, a su vez, dispondrá qué trámites aprovechando el uso de la tecnología pueden gestionarse o no a nombre de los contribuyentes en las plataformas tecnológicas que buscan facilitar la relación del fisco con el contribuyente.

En casos excepcionales, se reconocen facultades de actuación a los agentes residentes de las sociedades nacionales o extranjeras, mediante reglamentación de la Dirección General de Ingresos. De igual forma, se harán estas excepciones con los administradores de fideicomisos y las fundaciones de interés privado.

Artículo 170. Contenido de las solicitudes o peticiones generales

Las solicitudes, por regla general, solo podrán referirse a un asunto, y únicamente presentarse por el interesado, obligado tributario o contribuyente, representante legal o abogado idóneo.

Las solicitudes colectivas se admitirán cuando se formulen por personas que ostenten un mismo derecho o aspiren al mismo beneficio.

Artículo 171. Estado de las solicitudes

Todo interesado en una solicitud podrá comparecer personalmente o por medio de su representante legal o apoderado a la respectiva oficina, para que se le dé a conocer el curso y estado de tramitación de aquella.

Artículo 172. Requisitos de las solicitudes o peticiones generales

Los memoriales que contengan solicitudes de carácter fiscal deberán reunir, por lo menos, los requisitos siguientes:

1. Ser extendidos en papel simple.
2. Expresar el nombre o la denominación del funcionario u organismo al cual va dirigido.
3. Contener exposición clara de lo que se solicita.
4. Relatarlos hechos que sirven de antecedentes a la solicitud.
5. Citar las disposiciones legales en que basa o fundamenta la solicitud.
6. Señalar el lugar y la fecha en que el escrito se presenta.
7. Ser firmado por el solicitante o por el apoderado legal con expresión del número de su cédula de identidad personal y, en su caso, del número de idoneidad profesional,
8. Señalar el número de teléfono, correo electrónico, domicilio declarado o, en su caso, domicilio forense y número de teléfono del apoderado legal.

Artículo 173. Documentación complementaria y saneamiento

No se dará curso al escrito en que se formule una petición, si no se presentan los documentos necesarios para su trámite, dentro del término que señale el funcionario respectivo.

El término para subsanar la solicitud será de diez días hábiles, pero dependiendo de la naturaleza de la documentación requerida y el tiempo necesario para

recabarla, el funcionario podrá otorgar un lapso mayor sin exceder los treinta días calendario.

De no presentarse los documentos dentro de dicho término, se ordenará el archivo del expediente.

Cuando la ley o los reglamentos establezcan requisitos documentales o de otro tipo, para la tramitación de una solicitud, no se podrá exigir ningún otro documento, excepto los previamente establecidos.

Artículo 174. Solicitudes generales o petición general

Petición es la solicitud que haga un particular para obtener un beneficio, apoyándose en un derecho establecido legalmente o acudiendo a la facultad discrecional de ley o de la Administración Tributaria para concederlo.

Negada la solicitud, el peticionario tendrá derecho a hacer uso de los recursos ordinarios establecidos en este Código.

Artículo 175. Solicitud por error evidente

Cualquier persona directa y particularmente afectada por un acto administrativo puede comparecer ante la oficina correspondiente y solicitar al encargado de esta que se le manifiesten los fundamentos y datos que hayan sido tenidos en cuenta en el acto administrativo de que se trate, pudiendo hacer, en vista de ellos, por escrito las objeciones que estime convenientes a su derecho, las cuales deberán ser admitidas por el expresado funcionario cuando exclusivamente el error cometido sea evidente.

Se entiende por error evidente aquellos que no alteren el fondo de la decisión, como error en la denominación de tributo, nombre del obligado tributario o contribuyente, es decir, errores de forma.

La facultad que se concede en el primer párrafo se entenderá sin perjuicio del derecho que tiene todo interesado en un acto administrativo fiscal para presentar los recursos dentro de los términos correspondientes a partir de la negativa de la corrección del error evidente, de conformidad con las demás disposiciones de este Código.

Artículo 176. Solicitud por error evidente matemático o aritmético, imputación de créditos o débitos en la cuenta comente

En los casos en los que el contribuyente estime que existe un error matemático o de imputación de créditos o débitos en su cuenta corriente, presentará ante la Dirección General de Ingresos una solicitud acompañada de los documentos y las explicaciones en las que fundamenta la existencia del error.

Una vez recibida la solicitud, se procederá a su revisión por parte de la unidad administrativa asignada a tales efectos, la cual deberá aprobar o desaprobado la solicitud en un término no mayor de sesenta días calendario.

Cuando la solicitud sea aprobada, se cursará comunicación a la unidad administrativa correspondiente para que proceda a ejecutar las correcciones, inoída parte. En caso contrario, se notificará al contribuyente la negativa, quien podrá presentar los recursos a partir de dicha notificación, de conformidad con las demás disposiciones de este Código, al igual que se entenderá negada dicha corrección si la Administración Tributaria no se pronuncia en un lapso de sesenta días calendario.

Artículo 177. Solicitud de su información personal

Toda persona tiene derecho a obtener su información personal contenida en archivos, registros o expedientes que mantengan la Administración Tributaria y el Tribunal Administrativo Tributario, así como sus dependencias, y a corregir o eliminar información que sea incorrecta, irrelevante, incompleta o desfasada, a través de los mecanismos pertinentes.

El contribuyente u obligado tributario tendrá derecho a obtener copias autenticadas, a su costa, de los documentos que integren cualquier proceso, o que repose en cualquier archivo que se maneje o se encuentre bajo custodia de la Administración Tributaria o del Tribunal Administrativo Tributario.

También se podrá presentar una solicitud de información en los casos siguientes:

1. Cuando está siendo revisada, auditada o fiscalizada de cualquier forma por la Administración Tributaria, para conocer sobre la naturaleza y alcance de la investigación y los informes y actuaciones realizados en el expediente de la revisión, fiscalización o auditoría de la cual es objeto.
2. Para conocer la identidad de los funcionarios que están a cargo, independientemente de la denominación de la diligencia o proceso, así como la identidad de sus superiores jerárquicos inmediatos.

Las solicitudes de información se podrán presentar en cualquier momento y no estarán limitadas ni restringidas por las etapas de los procedimientos ni por ninguna otra restricción.

Artículo 178. Plazo de contestación de solicitudes

No deberá exceder de treinta días calendario el tiempo que transcurra desde el día en que se presente una solicitud o petición general ante la Dirección General de Ingresos hasta aquel en que se dicte resolución que ponga término a dicha solicitud o petición.

Podrán excederse los plazos hasta un término adicional de tres meses, si se ha ordenado o requerido al obligado tributario o contribuyente o cualquier persona interesada el aporte de documentos u otras diligencias necesarias para decidir sobre lo solicitado.

Transcurridos los términos indicados en los párrafos anteriores sin que medie resolución, se entenderá negada la solicitud y el solicitante podrá interponer los recursos ordinarios que le concede la ley, como el recurso de reconsideración, sin embargo, el contribuyente podrá renunciar, en caso que aplique, al recurso de reconsideración e interponer directamente el de apelación ante el Tribunal Administrativo Tributario a los quince días hábiles siguientes a cada uno de los términos indicados anteriormente, sin perjuicio de la posibilidad de acogerse a la acción de silencio administrativo ante la jurisdicción contenciosa-administrativa.

Dicho recurso de reconsideración será de conocimiento de los jueces administrativos tributarios. Transcurridos sesenta días calendario sin que el juez administrativo tributario se pronuncie sobre dicho recurso, se entenderá nuevamente negada, y entonces cabe la apelación ante el Tribunal Administrativo Tributario. De igual forma, si dicha solicitud es objeto de pronunciamiento desfavorable al solicitante o peticionario dentro del término establecido, este podrá interponer el recurso de apelación.

Cuando la vía recursiva se active por razón del silencio administrativo negativo o porque no hay pronunciamiento dentro de los términos enunciados en los dos párrafos iniciales de este artículo, no cabe la apelación directa ante el Tribunal Administrativo Tributario, sino que debe agotar primero el recurso de reconsideración.

El silencio administrativo negativo de las solicitudes o peticiones generales no tendrá validez hasta que no entren en funciones los jueces administrativos tributarios. Mientras estos juzgados entren en funciones, aplicará la regla dispuesta en el Procedimiento Administrativo General.

Artículo 179. Caducidad de la instancia

Cuando transcurriera el plazo sin que los interesados hayan presentado los documentos necesarios para la resolución de la solicitud, se declarará de oficio caducada la instancia y se archivará el expediente.

Artículo 180. Caducidad de la instancia y plazo de prescripción de la acción

La caducidad de la instancia no lleva aparejada la de la acción de prescripción, pero las solicitudes caducadas no interrumpirán el plazo de prescripción.

Artículo 181. Desistimiento

Siempre que los solicitantes o peticionarios desistan de su pretensión durante la tramitación de dichas solicitudes, se admitirá el desistimiento y el director general de Ingresos deberá resolverlo, a menos que el Estado tenga interés en su continuación. Transcurrido el término de dos meses sin que se pronuncie el director general de Ingresos o el funcionario con competencia para ello, se entenderá aceptado el desistimiento.

De igual forma, cabe el desistimiento o allanamiento cuando se trate de procesos controversiales en los que hay interpuesto alguno de los recursos reconocidos en este proceso.

Artículo 182. Fin de la instancia

A toda solicitud o petición general presentada y tramitada en debida forma recaerá una resolución que le pondrá término a la instancia.

Artículo 183. Contenido de las resoluciones

Las resoluciones que se dicten en negocios administrativos tributarios deben expresar:

1. Organismo o funcionario que la dicte, lugar de la expedición y fecha.
2. Nombre del interesado y asunto sobre el cual verse la resolución.
3. Exposición clara de los hechos en que se funda la resolución.
4. Motivación de la resolución y cita pertinente de los preceptos legales aplicables.
5. Parte resolutive, en la que decidirá concretamente la cuestión planteada.
6. Expresión de los recursos que procedan, el organismo o funcionario ante el cual se han de presentar y el término para interponerlos.
7. Firma del funcionario que la dicte y la orden de notificarla y registrarla, así como de publicarla, cuando sea el caso.

Artículo 184. Notificación de las resoluciones

Las notificaciones de mero trámite se harán por edicto, que se fijará en la oficina correspondiente por un plazo de cinco días hábiles, contado a partir de la fijación del edicto.

La notificación de las resoluciones que dan inicio a un proceso o que ponen fin a las solicitudes o petición general será siempre personal.

El oficio de notificación deberá contener copia de la parte resolutive o del documento en que conste el acto administrativo completo. Además, contendrá la expresión de los recursos que procedan, el organismo o funcionario ante el cual se han de presentar y el término para interponerlos.

Se utilizarán para la notificación los diferentes medios enunciados en este Código.

Capítulo II - Procedimiento de Gestión

Sección 1ª - Procedimiento de Repetición y Devolución

Artículo 185. Derecho de repetición v devolución

Los obligados tributarios o contribuyentes tienen acción para reclamar la restitución de lo pagado indebidamente o de más por concepto de tributos, sanciones e intereses, así como por pagos a cuenta y otros pagos debidos en virtud de las normas sustantivas de los distintos tributos que generen un crédito a favor.

Asimismo, en caso de que existan obligaciones a cargo de los obligados tributarios o contribuyentes, estos tendrán derecho a la devolución de los saldos acreedores confirmados por la Administración Tributaria que excedan la compensación prevista en el artículo 81.

Los pagos debidos e indebidos que den derecho a devoluciones devengarán un interés en atención a la tasa LIBOR vigente y que se generará a partir de un ario después de la fecha en que se realizó la solicitud de devolución.

La realización de una auditoría o fiscalización a un contribuyente con motivo de atender su solicitud de devolución es opcional por parte de la Administración Tributaria.

En todos los casos en que por razón de la compraventa de bienes inmuebles y que por razón del pago del 3% de adelanto de impuesto de ganancia de capital que den derecho a un monto en devolución y estos no sean devueltos dentro del término de seis meses generan intereses a favor del contribuyente a partir del día siguiente al vencer dicho plazo.

Artículo 186. Concepto de pago indebido

Se considerará pago indebido:

1. El que se realice por un tributo no establecido legalmente o del que haya exención por mandato legal.

2. El efectuado sin que haya nacido la respectiva obligación tributaria, conforme a los supuestos que configuran el respectivo hecho generador.
3. El que se hubiera satisfecho o exigido ilegalmente o cobrado fuera de la medida legal.

Artículo 187. Pago en exceso o de más

Se considerará pago en exceso o de más aquel que resulte en demasía en relación con el valor que debió pagarse al aplicar la tarifa prevista en la ley sobre la respectiva base imponible.

Artículo 188. Procedimiento de devolución de pasos indebidos

El procedimiento para el reconocimiento del derecho a la devolución de ingresos indebidos se iniciará de oficio o a instancia del interesado, en los supuestos siguientes:

1. Cuando se haya producido una duplicidad en el pago de deudas tributarias o sanciones.
2. Cuando la cantidad pagada haya sido superior al importe a ingresar resultante de un acto administrativo o de una autoliquidación o determinación voluntaria.
3. Cuando se hayan ingresado cantidades correspondientes a sanciones tributarias después de haber transcurrido los plazos de prescripción de dicha sanción.
4. Cuando el hecho generador no se haya causado.
5. Cuando así lo establezca la normativa tributaria.

Artículo 189. Procedimiento de devolución de pagos indebidos a instancias del interesado

Cuando el procedimiento se inicia a instancia del interesado, deberá presentar solicitud en la que se expondrán con claridad todos los hechos y fundamentos que acrediten la existencia de una de las circunstancias indicadas, acompañando los documentos y pruebas pertinentes. La resolución que decide la solicitud deberá notificarse dentro del plazo de seis meses desde la fecha de esta, salvo que se haya requerido nueva documentación al solicitante, en cuyo caso se interrumpe el cómputo del plazo original por el tiempo concedido para el aporte de la documentación requerida.

De no resolverse en el plazo original y sus prórrogas, de haberlas, el procedimiento iniciado a solicitud de parte se entenderá denegado para efectos de que se ejerzan los recursos correspondientes, siempre que haya transcurrido un año después de vencido el plazo original y sus prórrogas.

Cuando un obligado tributario o contribuyente considere que la presentación de una autoliquidación ha dado lugar a un ingreso indebido y pretenda la devolución, deberá solicitar la rectificación de la autoliquidación de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 194.

Una vez aprobada la rectificación, se deberá ordenar la devolución, sin perjuicio de la compensación previa a que se refiere el artículo 81.

Artículo 190. Procedimiento de devolución de pago en exceso o de más

La Administración Tributaria devolverá las cantidades que procedan de acuerdo con lo previsto en la normativa de cada tributo. Cuando de la presentación de una autoliquidación o determinación voluntaria resulte una cantidad a devolver por pago en exceso o de más, deberá efectuar la devolución que proceda, en un plazo no mayor de seis meses. Si la autoliquidación o determinación voluntaria se presenta de manera extemporánea, este plazo correrá a partir de la presentación de dicha autoliquidación.

El procedimiento de devolución se iniciará con una solicitud del obligado tributario o contribuyente, acompañada de copia simple de los documentos que dan lugar a la solicitud, salvo que la Administración Tributaria requiera de un documento en su original o copia debidamente autenticada. En estos casos, el plazo para devolver se contará desde la presentación de la solicitud, transcurrido este sin que haya pronunciamiento, se entenderá denegada para efectos de que se ejerzan los recursos correspondientes, incluyendo la vía contencioso-administrativa, siempre que haya transcurrido seis meses después de vencido el plazo para devolver.

Artículo 191. Repetición de tributos retenidos o percibidos

Cuando la acción de repetición se refiera a tributos únicos y definitivos retenidos o percibidos indebidamente mediante las figuras del agente de retención o de percepción, esta podrá ser ejercida por los respectivos agentes de retención o percepción o por el contribuyente, de acuerdo con las reglas siguientes:

1. Cuando la acción sea ejercida por los agentes de retención o percepción, estos deberán presentar la lista de los contribuyentes a quienes, de ser procedente, deberán efectuarse los pagos de los importes reclamados, salvo que dichos agentes acrediten en forma fehaciente la autorización de aquellos para su cobro.

2. Cuando la acción sea ejercida por el contribuyente, este deberá acreditar fehacientemente que el agente respectivo practicó la retención o percepción. En tal caso, la Administración Tributaria verificará si dicho agente ingresó oportunamente al fisco las sumas retenidas o percibidas.

En todos los casos de devolución, el contribuyente podrá optar por solicitar la compensación o cesión de lo pagado indebidamente entre cualquiera de los tributos administrados por la Administración Tributaria.

Artículo 192. Partida presupuestaria

Para garantizar la devolución indicada en esta Sección, el presupuesto de la Administración Tributaria incluido en la Ley del Presupuesto General del Estado, debe considerar anualmente una partida, cuya estimación estará a cargo de la Dirección General de Ingresos.

Cuando la partida presupuestaria resulte insuficiente en un año fiscal específico, deberá considerarse esta circunstancia en la estimación del presupuesto del año siguiente.

La Administración Tributaria deberá proceder al pago respectivo a más tardar durante el ejercicio presupuestario siguiente al de la fecha del reconocimiento del crédito.

Artículo 193. Certificados

A solicitud del interesado, la Administración Tributaria podrá expedir certificados habilitados para el pago de impuestos, como instrumentación del reconocimiento de las devoluciones aprobadas.

Estos certificados serán nominativos, con valor nominal equivalente a las sumas que deben ser devueltas y serán negociables y exentas de todo impuesto con fecha de expiración de un año.

Sección 2ª - Procedimiento de Liquidación

Artículo 194. Deber de iniciativa

Ocurridos los hechos previstos en la ley como generadores de una obligación tributaria, los obligados tributarios o contribuyentes deberán cumplir dicha obligación por sí mediante autoliquidación o determinación voluntaria cuando no proceda la intervención de la Administración Tributaria. Si esta correspondiera, deberán declarar los hechos y proporcionar la información necesaria para la determinación del tributo por la Administración Tributaria.

Artículo 195. Rectificación de declaraciones

Los obligados tributarios o contribuyentes podrán rectificar sus declaraciones tributarias» sin que les sea aplicable la sanción que corresponde a la infracción prevista en el artículo 279, antes de que se les haya notificado cualquier requerimiento especial en relación con la declaración tributaria que se corrige.

Cuando los obligados tributarios rectifiquen sus declaraciones tributarias deberán presentar en debida forma una nueva declaración en los lugares habilitados para este fin, y liquidar y pagar, cuando sea aplicable, los tributos que pudieran corresponder, además de los recargos, intereses y sanciones pecuniarias, establecidos para el pago fuera de plazo.

Artículo 196. Rectificativas que disminuyen el tributo a pagar

Para corregir las declaraciones tributarias que disminuyen el tributo a pagar o aumentan el saldo a favor del contribuyente, se presentará solicitud a la Administración Tributaria, en la que deberán exponerse detalladamente los hechos que se refieran al derecho del interesado, acompañando los documentos y pruebas.

Después de presentados las pruebas y documentos a que se refiere este artículo por parte del obligado tributario la Administración Tributaria estará en disposición de aceptar o rechazar la solicitud de contribuyente.

Solo se podrá rectificar una sola vez por periodo fiscal.

Artículo 197. Efectos de la declaración rectificativa

La declaración rectificativa surtirá efecto con su presentación, siempre que determine igual o mayor obligación.

En caso contrario, cuando se disminuya el tributo a pagar o aumente el saldo a favor del contribuyente, surtirá efectos si dentro de un plazo de seis meses siguientes a su presentación la Administración Tributaria no emitiera pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en ella, sin perjuicio de la facultad de la Administración Tributaria de efectuar la verificación o fiscalización posterior.

La declaración rectificativa presentada con posterioridad a la culminación de un procedimiento de fiscalización parcial que comprenda el tributo y periodo fiscalizado, pero que rectifique solo aspectos que no hubieran sido revisados en dicha fiscalización, surtirá efectos desde la fecha de su presentación, siempre que determine igual o mayor obligación.

En caso contrario, surtirá efectos si dentro de un plazo de seis meses siguientes a su presentación la Administración Tributaria no emitiera pronunciamiento sobre la

veracidad y exactitud de los datos contenidos en ella, sin perjuicio de la facultad de la Administración Tributaria de efectuar la verificación o fiscalización posterior.

Iniciado un procedimiento de fiscalización o al haberse presentado una solicitud de no aplicación del cálculo alterno del impuesto sobre la renta no podrá presentarse declaración rectificativa de ninguna naturaleza.

Artículo 198. Procedimiento de comprobación abreviada

Cuando la autoliquidación o determinación voluntaria del obligado tributario o contribuyente contenga defectos formales, errores aritméticos, discrepancia con datos que provienen de sus otras declaraciones o errores legales que se hagan evidentes de la propia declaración, se procederá a la realización de actuaciones de comprobación formal, que concluirán con su respectiva resolución.

Artículo 199. Inadmisibilidad de declaraciones rectificativas

Transcurrido el plazo de prescripción, no podrá presentarse declaración rectificativa alguna como regla general.

El plazo para presentar declaración rectificativa de la declaración jurada de renta anual y de las distintas modalidades del impuesto sobre la renta, como ganancia de capital, retenciones y dividendos, será de treinta y seis meses, contados a partir de la fecha de presentación de la declaración original.

El plazo para presentar declaración rectificativa de las declaraciones-liquidaciones del impuesto sobre la transferencia de bienes corporales muebles y la prestación de servicios o el impuesto selectivo al consumo será de dieciocho meses, contado a partir de la fecha de presentación de la declaración original.

Toda declaración jurada de impuestos será susceptible de ser rectificada y si no tiene un término límite fijado en la ley, tendrá como fecha límite para presentar declaraciones rectificativas dieciocho meses, contados a partir de la fecha de presentación de la declaración original.

Sección 3ª - Inscripción y Verificación de Cumplimiento de Deberes Formales

Artículo 200. Deberes y formalidades de inscripción, liquidación y para el suministro de información

Las personas naturales y las personas jurídicas, con o sin personalidad jurídica, que en razón de su actividad o condición resulten obligados tributariamente, deben incorporarse al Registro Unico de Contribuyentes u otros registros pertinentes, proporcionando los datos que les sean requeridos, en especial su correo electrónico, entre otros, y manteniéndolos permanentemente actualizados,

comunicando cualquier cambio de situación que pueda dar lugar a la alteración de su responsabilidad tributaria, cambio o cese de actividades, traspaso o cesión de bienes, transformación de sociedades y similares, en la forma y condiciones que establezca la ley.

La incorporación y comunicación de ulteriores novedades al Registro Unico de Contribuyentes, así como la determinación de los tributos por los obligados tributarios o contribuyentes, deberá efectuarse mediante declaraciones que estos confeccionarán y presentarán en las formas, plazos y lugares que disponga la ley y sus reglamentos. Las mismas condiciones regirán para los terceros obligados a suministrar información de carácter periódico.

Artículo 201. Verificación de obligaciones formales

La Administración Tributaria podrá ejercer sus facultades de verificación del cumplimiento de las obligaciones formales de los obligados tributarios o contribuyentes, mediante los mecanismos siguientes:

1. Actuaciones presenciales en los establecimientos abiertos al público que podrán resultar en la constatación mediante acta de fiscalización de cualquier incumplimiento que pueda implicar la aplicación de sanciones.

En este caso, los funcionarios de verificación deberán exhibir autorización expresa emanada de la Dirección General de Ingresos.

Respecto a la conducta del fiscalizado o su apoderado judicial, o dependiente del establecimiento, se dejará constancia en el acta de fiscalización, cualquiera de las siguientes circunstancias, sin que esto afecte la validez y el valor probatorio de esta:

- a. No comparecen a firmar el acta;
- b. Se niegan a firmarla, o
- c. Se niegan a aceptar la copia del acta.

La firma y aceptación del acta de cierre por parte del fiscalizado no implica la aceptación de su contenido.

El sujeto objeto de la fiscalización tendrá derecho a exponer en dichas actas su posición frente a la fiscalización o inspección realizada,

2. Verificación de datos que constan en los sistemas informáticos de la Administración Tributaria, que permitan detectar obligados tributarios o contribuyentes ocultos que han incumplido su deber de inscripción y obligados tributarios o contribuyentes omisos que han incumplido su deber

de declaración. Detectado un incumplimiento, la Administración Tributaria instará al obligado a repararlo o podrá realizar actuaciones de oficio para ponerlo en estado de cumplimiento, todo sin perjuicio de iniciar el correspondiente procedimiento sancionador.

Capítulo III - Procedimiento de Fiscalización

Artículo 202. Atribuciones para fiscalizar

La Administración Tributaria a fin de comprobar o investigar que los obligados tributarios o contribuyentes han cumplido con las normas tributarias y, en su caso, determinar los tributos omitidos, investigar administrativamente faltas o infracciones tributarias e imponer las sanciones que correspondan, estará facultada para:

1. Requerir a los obligados tributarios, para que exhiban en su domicilio o establecimientos los libros, registros y documentos que sustenten la contabilidad o que estén directamente relacionados con hechos vinculados a la generación de obligaciones tributarias.
2. Revisar los medios de almacenamiento, así como la información y documentación relacionadas.
3. Practicar fiscalizaciones en el domicilio de los contribuyentes, los terceros responsables o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad.
4. Practicar inventarios de toda clase de bienes.

La Administración Tributaria podrá ejercer estas facultades conjunta, indistinta o sucesivamente, pudiendo requerir el auxilio de la autoridad competente para ejercerlas cuando el requerido reincida en obstaculizar o impedir las diligencias, pudiendo inclusive practicar allanamientos y secuestrar bienes y documentos de conformidad con lo dispuesto por las leyes.

Artículo 203. Desarrollo del procedimiento de fiscalización

El procedimiento de fiscalización se iniciará mediante la notificación de un acta de inicio de la fiscalización expedida por la Dirección General de Ingresos, en la que se informará el alcance total o parcial de las actuaciones, detallando los tributos y los periodos fiscales que comprenderá los lugares donde ha de practicarse el acto de fiscalización, así como la identificación del funcionario o de los funcionarios actuantes.

Cuando exista reincidencia en la oposición a la entrada de los fiscalizadores, estos podrán llevar a cabo su actuación solicitando el auxilio de la autoridad competente.

Las actuaciones que se desarrollen en el curso del procedimiento de fiscalización se documentarán en actas, en las que se harán constar en forma detallada los hechos y omisiones que se hubieran conocido por los fiscalizadores.

Artículo 204. Medidas durante la fiscalización

Durante el desarrollo de la fiscalización los funcionarios actuantes, a fin de asegurar la contabilidad, correspondencia o bienes que no estén registrados en la contabilidad, podrán, indistintamente, sellar o colocar marcas en dichos documentos, bienes o en muebles, u oficinas donde se encuentren, así como dejarlos en calidad de depósito al fiscalizado o a la persona con quien se extienda la diligencia, previo inventario que al efecto formulen. En el caso de que algún documento que se encuentre en los muebles, archivos u oficinas que se sellen sea necesario para que el fiscalizado pueda realizar sus actividades, se le permitirá extraerlo ante la presencia de los fiscalizadores, quienes podrán sacar copia de este, dejándose constancia de este hecho.

Artículo 205. Plazo para el desarrollo de la fiscalización

Las actuaciones de fiscalización deberán concluirse en un plazo máximo de seis meses. No obstante, se podrá prorrogar por otros cuatro meses cuando se den las circunstancias siguientes:

1. Cuando las actuaciones revistan especial complejidad.
2. Cuando en el transcurso de estas se descubra que el obligado tributario o contribuyente ha ocultado a la Administración Tributaria alguna de las actividades empresariales o profesionales que realice o no ha aportado la documentación requerida dentro de un plazo razonable.
3. Cuando la fiscalización corresponda por precios de transferencia o un asunto de tributación internacional, el plazo podrá extenderse hasta seis meses adicionales de fiscalización.

Las providencias que concedan ampliación del plazo legalmente previsto serán motivadas.

Asimismo, las actuaciones de fiscalización no podrán suspenderse por más de cuatro semanas por causas no imputables al obligado tributario o contribuyente.

La no conclusión de las actuaciones de fiscalización en el plazo, o de su suspensión por más del plazo indicado en el párrafo anterior, producirá la caducidad, que se decretará de oficio o a solicitud de parte, y, el consiguiente, el archivo de la actuación.

En estos casos no se podrá iniciar contra el mismo contribuyente otra diligencia de fiscalización sobre los mismos tributos y periodos fiscales por un lapso de dos años.

Artículo 206. Acta final de cierre de la fiscalización por incumplir obligaciones formales

Cuando a juicio de los funcionarios actuantes se hayan obtenido los datos y pruebas necesarios para fundamentar un reclamo u objeción por incumpliendo de obligaciones formales, levantarán un acta final de cierre de las actuaciones de fiscalización. Si en este acto no estuviera presente el fiscalizado o su representante, se le dejará citación para que esté presente a una hora determinada del día siguiente. Si no se presentara, el acta final de cierre se levantará ante dos testigos hábiles e independientes de la Autoridad Tributaria, presentes en el lugar.

En ese momento el encargado de la fiscalización y el fiscalizado, su representante legal o los testigos presenciales, según corresponda, firmarán el acta de cierre de la que se dejará copia al fiscalizado.

Dentro del término de diez días hábiles siguientes al acta de cierre de fiscalización, se dictará la resolución que establece la sanción, de corresponder esta, por el incumplimiento de obligaciones formales.

Artículo 207. Validez y valor probatorio del acta de fiscalización

Respecto a la conducta del fiscalizado o su representante legal, se dejará constancia en el acta de fiscalización, cualquiera de las siguientes circunstancias, sin que esto afecte la validez y el valor probatorio de esta:

1. No comparecen a firmar el acta;
2. Se niegan a firmarla, o
3. Se niegan a aceptar la copia del acta.

La firma y aceptación del acta de cierre por parte del fiscalizado no implica la aceptación de su contenido.

De igual forma, se establece que el obligado tributario o contribuyente puede plasmar su descargo en acta de fiscalización.

Dentro del término de diez días hábiles siguientes al acta de cierre de fiscalización, se dictará la resolución que establece la sanción, de corresponder esta, por el incumplimiento de obligaciones formales.

Artículo 208. Resolución de propuesta de regularización al concluir la fiscalización por deuda tributaria

Concluidas las actuaciones de los funcionarios fiscalizadores y con posterioridad a la emisión de un acta de cierre de fiscalización, cuando dicha fiscalización establezca una deuda tributaria, se emitirá una resolución firmada por la Dirección General de Ingresos denominada propuesta de regularización. Dicha propuesta contendrá los ajustes o modificaciones a la autoliquidación o determinación voluntaria del sujeto fiscalizado, o la determinación que consideren procedente en caso de no haber mediado declaración. Asimismo, podrá contener la eventual sanción a imponer cuando además de la deuda tributaria se detecten incumplimientos formales.

Cuando las actuaciones de los funcionarios fiscalizadores determinen que existen indicios de una posible causa de evasión o defraudación fiscal, la cual debe estar certificada por un funcionario idóneo como contador público autorizado de la Administración Tributaria y esta corresponde a una posible lesión al Tesoro Nacional igual o superior al monto de trescientos mil balboas (B/.300 000.00), excluyendo multas, recargos e intereses, no se dictará una propuesta de regularización, sino que se remitirá un informe debidamente refrendado por el director general de Ingresos y por un contador público autorizado al Tribunal Administrativo Tributario, de acuerdo con lo regulado en los artículos 127 y 128.

Cuando bajo las mismas circunstancias señaladas en el párrafo anterior la cuantía sea inferior a trescientos mil balboas (B/.300 000.00), excluyendo multas, recargos e intereses, el procedimiento a seguir es el que se establece en el Título V, que regula los ilícitos tributarios.

En todo caso será necesario indicar los hechos, pruebas y fundamentos jurídicos que respaldan los ajustes, otorgándole al fiscalizado un plazo de diez días hábiles para que manifieste su conformidad total o parcial o para que alegue lo que convenga a su derecho.

Dentro de este plazo, el fiscalizado podrá solicitar que su presentación se realice mediante entrevista oral con los funcionarios involucrados en la fiscalización y otros designados para estos propósitos.

Para efectos del plazo de conclusión de actuaciones, a que se refiere este artículo, será con la emisión de esta propuesta de regularización en que se tendrán por concluidas. Dicha propuesta de regularización se realizará a través de una resolución, la cual, al no surtir ningún efecto jurídico sobre el sujeto fiscalizado, no podrá ser objeto de ningún recurso de impugnación. ,

La propuesta de regularización sobre la que se haya emitido conformidad no podrá modificarse, salvo que hubiera mediado manifiesto error de hecho. La emisión de conformidad se deberá realizar mediante nota simple dirigida al director general de Ingresos y firmada por el sujeto fiscalizado, ya sea persona natural o jurídica, en

todo caso cuando la nota no pueda ser firmada por el obligado tributario o contribuyente, esta deberá ser firmada por el representante legal debidamente facultado para dicha actuación.

Artículo 209. No aceptación de la propuesta de regularización

Cuando se mantenga la inconformidad total o parcial del fiscalizado, se procederá a emitir la resolución correspondiente con la respectiva liquidación, la cual tendrá carácter definitivo, sin perjuicio de los recursos que concede la ley. Dicha resolución se deberá emitir por parte de la Dirección General de Ingresos dentro de los cinco días hábiles siguientes al vencimiento de los diez días hábiles para que el sujeto fiscalizado hubiera manifestado su conformidad o no con la propuesta de regularización.

Dicha resolución podrá ser objeto de los recursos de impugnación que concede este Código,

Artículo 210. Aseguramiento de pruebas en el procedimiento de fiscalización y cobro

Para la conservación de la documentación exigida con base en las disposiciones de este Código y de cualquier otro elemento de prueba relevante para la determinación de la deuda tributaria, se podrán adoptar las medidas que se estimen precisas al objeto de impedir su desaparición, destrucción o alteración.

Las medidas habrán de ser proporcionales al fin de que se persiga. En ningún caso se adoptarán aquellas que puedan producir un perjuicio de difícil o imposible reparación. Las medidas podrán consistir en el aseguramiento, depósito o secuestro de las mercaderías o productos sometidos a gravamen.

Las medidas cautelares así adoptadas se levantarán si desaparecen las circunstancias que justificaron su adopción.

También se podrán adoptar las medidas a que se refiere el artículo 213, sin necesidad de haberse iniciado un proceso de cobro coactivo, cuando exista información relevante sobre una posible lesión al Tesoro Nacional y para evitar que se convierta en ilusorio el cumplimiento de las posibles deudas tributarias.

En ningún caso las medidas de aseguramiento de pruebas deben afectar el normal funcionamiento de las actividades del contribuyente u obligado tributario. Cuando un mismo bien sea necesario para la actividad del contribuyente u obligado tributario y tenga relevancia tributaria, se deberán tomar las medidas conducentes al aseguramiento mediante copia u otro medio eficaz, para reproducir la información con relevancia tributaria.

Artículo 211. Lugar para el ejercicio de la fiscalización

Los actos de fiscalización podrán desarrollarse indistintamente, según determinen los órganos encargados de esta.

1. En el lugar donde el obligado tributario tenga su domicilio tributario o en el del representante que a tal efecto hubiera designado.
2. En donde se realicen total o parcialmente las actividades gravadas.

Los fiscalizadores de los tributos podrán entrar en las fincas, locales de negocio y demás establecimientos o lugares en que se desarrollen actividades o explotaciones para ejercer las funciones previstas en el artículo 202, siempre que cumplan con los requisitos establecidos en el artículo 203,

Capítulo IV - Procedimiento de Cobro Coactivo

Artículo 212. Naturaleza del procedimiento de cobro coactivo

El procedimiento de cobro coactivo es de naturaleza ejecutiva. Sin perjuicio de la aplicación de este Código aplicarán supletoriamente las normas del Código Judicial en materia ejecutiva. La competencia para conocer de este corresponde a la Administración Tributaria y al Tribunal Administrativo Tributario.

Artículo 213. Facultad de imponer medidas cautelares

La Dirección General de Ingresos podrá practicar el secuestro de los bienes específicos del obligado tributario hasta la concurrencia de su obligación, siempre que se den las circunstancias siguientes;

1. Que haya motivo racional y fundado para creer que procederá a ocultar o enajenar sus bienes,
2. Que los antecedentes en el cumplimiento de sus obligaciones indiquen la posibilidad de incumplimiento voluntario,
3. Que se decrete preferentemente sobre bienes y derechos, cuyo gravamen no afecte el normal desenvolvimiento del giro del contribuyente.

El cumplimiento de las obligaciones omitidas o la constitución de garantías con la anuencia de la Administración Tributaria determinará el levantamiento inmediato de las medidas cautelares.

Artículo 214. Proporcionalidad y provisionalidad de las medidas cautelares

Las medidas habrán de ser proporcionales al daño que se pretenda evitar, y en ningún caso se adoptarán aquellas que, a juicio del contribuyente, puedan producir un perjuicio de difícil o imposible reparación.

Las medidas cautelares tendrán siempre carácter provisional y deberán ser levantadas si desaparece el peligro que se ha procurado evitar, o cuando el contribuyente otorga caución suficiente.

Artículo 215. Facultad de cobranza

La Dirección General de Ingresos, investida para el ejercicio de la dirección activa del Tesoro Nacional, procederá al cobro de los créditos a favor del Estado no asignados a otra institución y de las deudas tributarias ejecutoriadas a favor del fisco, siempre que sean liquidas, exigibles y de plazo vencido y que no hubieran sido pagadas o garantizadas dentro de los plazos señalados por la ley, mediante el ejercicio de la jurisdicción coactiva a nivel nacional.

El director general de Ingresos podrá delegar dicha facultad en otros funcionarios de la Administración Tributaria.

Artículo 216. Organos competentes para la ejecución y facultades

Los procedimientos de cobro coactivo de tributos y de los créditos a favor del Tesoro Nacional que no estén adjudicados a otras dependencias estatales serán ejecutados a través del despacho del juez ejecutor de la Dirección General de Ingresos.

Artículo 217. Requisitos para ser juez ejecutor

Para ser juez ejecutor, al momento de la designación, se debe cumplir con los requisitos siguientes:

1. Ser ciudadano panameño y mayor de treinta años.
2. Haber ejercido como abogado por un periodo no menor de cinco años en las especialidades de derecho administrativo, procesal o tributario.
3. No haber sido condenado ni hallarse procesado por delitos dolosos, ni haber sido destituido por medidas disciplinarias en la Administración Pública o el Organo Judicial.
4. No ser pariente dentro del cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad del presidente de la República, de los ministros de Estado ni del director general de Ingresos o de los magistrados del Tribunal Administrativo Tributario.

El despacho del juez ejecutor se integrará con una secretaría de trámites, que será la encargada del manejo y custodia de los expedientes.

Para ser secretario de trámites se requieren los mismos requisitos que para ocupar el cargo de juez ejecutor.

Artículo 218. Competencia de los jueces ejecutores

La competencia se determinará por el domicilio fiscal declarado por el obligado tributario o contribuyente en el Registro Unico de Contribuyentes.

Cuando se desconozca el domicilio o paradero del obligado o contribuyente, será competente el juez ejecutor del lugar donde esté ubicado el bien inmueble o se haya ejecutado el hecho generador de la obligación tributaria.

Cuando el juez ejecutor deba practicar alguna diligencia específica en lugares fuera de su circunscripción territorial, comisionará en el juez ejecutor competente del lugar en donde se encuentra el objeto de la diligencia para que la practique.

El juez ejecutor, al finalizar su gestión de cobro, deberá asignar a la entidad acreedora los montos correspondientes recuperados.

Artículo 219. Impugnaciones a las decisiones del juez ejecutor

El Tribunal Administrativo Tributario conocerá, en única instancia, de las tercerías, incidentes, excepciones y nulidades que sean presentadas en estos procesos, correspondiéndole sustanciarlas y resolverlas.

En ningún caso tales actuaciones suspenderán la continuidad del proceso, pero no se dictará la resolución decretando el remate o entrega de los bienes embargados hasta que dichas actuaciones se decidan previamente y queden debidamente ejecutoriadas.

Artículo 220. Responsabilidad del despacho ejecutor

Las actuaciones de los jueces deben ser objetivas e imparciales, de forma tal que las medidas cautelares impuestas en contra de las disposiciones de este Código serán sancionadas de conformidad con la Ley 38 de 2000 y el Código de Ética de los Servidores Públicos.

Artículo 221. Ejecución de garantías de la deuda previa al cobro coactivo

Si la deuda tributaria estuviera garantizada mediante aval, prenda, hipoteca o cualquier garantía real o personal, se procederá en primer lugar a su ejecutoria, lo que se realizará en todo caso por los órganos de cobranza administrativa de la Dirección General de Ingresos competentes a través del procedimiento administrativo de cobro administrativo, antes de remitir el expediente del contribuyente al proceso de cobro coactivo.

Cuando se hayan consignado garantías como parte de un arreglo de pago en la vía administrativa, se deberán ejecutar dichas garantías antes de enviar el expediente a la jurisdicción coactiva.

Artículo 222. Títulos ejecutivos

Prestan mérito ejecutivo y serán considerados títulos ejecutivos los siguientes:

1. Las liquidaciones de tributos contenidas en resoluciones ejecutoriadas que practiquen los respectivos funcionarios fiscales.
2. Las resoluciones ejecutoriadas administrativas o judiciales de las cuales surjan créditos a favor del Tesoro Nacional.
3. Las resoluciones ejecutoriadas dictadas por funcionarios de la Administración Pública o de la Administración Tributaria.
4. La declaración jurada de tributos no pagados, dentro de los cuatro años siguientes a la fecha de su presentación y que hayan transcurrido seis meses desde la presentación de dicha declaración jurada original.
5. Los alcances líquidos definitivos deducidos o determinados en firme contra los contribuyentes u obligados a efectuar retenciones de tributos, acompañados en todo caso del documento legal constitutivo de tales obligaciones tributarias.
6. El estado de cuenta y las certificaciones de deudas tributarias de los obligados tributarios o contribuyentes por deudas debidamente ejecutoriadas.
7. Cualquier otro acto administrativo ejecutoriado en el que se hagan constar sumas adeudadas a favor del Tesoro Nacional,
8. Los laudos arbitrales tributarios.

Artículo 223. Recargo por cobro ejecutivo

El cobro por la vía ejecutiva de los créditos a favor del Tesoro Nacional causará un recargo adicional del 20 %. No obstante, siempre que existan garantías reales o efectivas del cobro total de la deuda o por su pago total podrá la Administración Tributaria, en su condición de parte del proceso, transar o convenir con respecto al pago total o parcial de este recargo, siempre que el proceso ejecutivo no se encuentre ejecutoriado.

Si se satisface la deuda tributaria antes de notificarse del inicio del procedimiento de cobro coactivo, y hasta cinco días hábiles después de notificado, no se causará este recargo en la vía ejecutiva. En estos procesos no habrá condena en costas.

Artículo 224. Iniciación del periodo para el cobro ejecutivo

La recaudación de los tributos se realizará mediante el procedimiento de cobro ejecutivo, cuando no se realice el pago voluntario en la forma y con los efectos previstos en este Código en un plazo de sesenta días calendario, contado a partir de la fecha en que el título ejecutivo que impone el pago del impuesto quedó ejecutoriado.

Artículo 225. Iniciación del procedimiento de cobro ejecutivo

El procedimiento de cobro ejecutivo se iniciará mediante auto de libramiento de pago notificado personalmente al deudor, en el que se identificará la deuda pendiente y se le requerirá para que efectúe su pago.

El auto de libramiento de pago que dicte el juez ejecutor, con el cual se inicie el proceso, deberá contener, además:

1. La identificación del ejecutado (sujeto pasivo de la obligación, contribuyente o responsable de la obligación).
2. La descripción del título ejecutivo que sirve de base al proceso ejecutivo.
3. La orden de mandamiento de pago, en la que se indicará la suma clara, exacta, líquida y exigible, y con desglose del capital, intereses y recargo.
4. La advertencia de las excepciones y demás medidas procesales a que tiene derecho el ejecutado contra la citada resolución.
5. El fundamento de derecho.

La Administración Tributaria en proceso coactivo podrá ordenar el embargo sobre los bienes del deudor, a través de las medidas cautelares que aplican en todo proceso ejecutivo. El aviso de remate se notificará por edicto.

No se iniciará el cobro coactivo cuando el obligado tributario o contribuyente ha realizado la consignación o pago bajo protesta previsto en este Código, o cuando haya prestado caución suficiente.

Artículo 226. Oposiciones al procedimiento de cobro ejecutivo

Contra la resolución a que se refiere este Capítulo, solamente se podrán interponer los siguientes incidentes o excepciones, dentro de los quince días

hábiles siguientes a la notificación de la resolución que da inicio al procedimiento de cobro ejecutivo:

1. Pago.
2. Arreglo de pago vigente.
3. De prescripción o extinción de la deuda.
4. Inexistencia de la obligación, por falta de ley que establezca el tributo, por error de la Administración Tributaria, exención legal vigente o similar.
5. Resolución no ejecutoriada pendiente de resolverse en la propia Dirección General de Ingresos o en el Tribunal Administrativo Tributario o en la Corte Suprema de Justicia.

Artículo 227. Trámites de incidentes y excepciones

Los incidentes o excepciones deberán ser presentados ante el juez executor dentro de quince días hábiles, contados a partir de la fecha de notificación de la resolución ejecutiva, acompañados con las pruebas de la excepción alegada. El juez executor remitirá copia de la actuación al Tribunal Administrativo Tributario dentro del término de cinco días hábiles, so pena de desacato.

Cuando se trate de nulidades absolutas de hechos cuyo conocimiento sea posterior al plazo establecido en el párrafo anterior o sea producto de hechos sobrevinientes, podrá presentarse el incidente o excepción en cualquier etapa del proceso.

El Tribunal Administrativo Tributario deberá resolver los incidentes en un término de sesenta días hábiles, contado a partir de la fecha en que reciba las copias de la actuación del juzgado executor.

En ningún caso tales actuaciones suspenderán la continuidad del proceso, pero no se dictará la resolución decretando el remate o entrega de los bienes embargados hasta que dichas actuaciones se decidan previamente y queden debidamente ejecutoriadas.

En caso de incumplimiento de una de estas fases, se aplicará el procedimiento de queja previsto en el artículo 376, que se presentará ante la autoridad nominadora por parte del afectado.

Artículo 228. Presentación de excepciones ante otra autoridad

Si el juzgado executor se negara a recibir el escrito de excepciones, este podrá ser presentado ante un juez administrativo tributario, quien dispondrá de veinticuatro

horas para notificar y entregar al funcionario ejecutor el mencionado escrito, con constancia de la presentación respectiva, sin perjuicio del recurso de hecho regulado en el Código Judicial.

Artículo 229. Tramitación del embargo

En caso de no existir garantía suficiente de la deuda, los recargos e intereses aplicables, se procederá a declarar el embargo sobre los bienes del deudor en cuantía suficiente para cubrir el importe de la deuda tributaria.

En el embargo se guardará el orden siguiente:

1. Dinero efectivo o en cuentas abiertas en entidades financieras.
2. Créditos, efectos, valores y derechos realizables en el acto o a corto plazo.
3. Sueldos y salarios.
4. Bienes inmuebles, con excepción de los inembargables previstos en el artículo siguiente.
5. Establecimientos mercantiles o industriales.
6. Metales preciosos, piedras finas, joyería, orfebrería y antigüedades.
7. Frutos y rentas de toda especie.
8. Bienes muebles y semovientes.
9. Créditos, derechos y valores realizables a largo plazo.

Siguiendo el orden anterior, se embargarán sucesivamente los bienes y derechos conocidos en ese momento por el juez ejecutor hasta que se presuma cubierta la deuda.

Por último, se dejarán aquellos para cuya ejecución sea necesaria la entrada en el domicilio del deudor.

Igual tratamiento se dará cuando los bienes embargados estén constituidos por bienes perecederos u otros que por su naturaleza impliquen costos para su mantenimiento o conservación.

En estos casos, el juez ejecutor brindará las facilidades al ejecutado para el mantenimiento, conservación y disposición de dichos bienes, quedando

exceptuado de toda responsabilidad por eventuales pérdidas o deterioros de los bienes embargados, siempre que haya brindado dichas facilidades.

A solicitud del deudor, se podrá alterar el orden de embargo si los bienes que señale garantizan con la misma eficacia y prontitud el cobro de la deuda, que los que preferentemente deban ser embargados, y no se causara con ello perjuicio a terceros.

Artículo 230. Bienes inembargables

No se embargarán los bienes o derechos que la ley declare inembargables con carácter general, ni aquellos de cuya realización se presume que resultaría fruto insuficiente para la cobertura del costo de dicha realización.

No son embargables los bienes señalados en el artículo 1650 del Código Judicial, con las modificaciones siguientes:

1. Los libros, máquinas, equipos, instrumentos, útiles y demás bienes muebles indispensables para el ejercicio de la profesión, arte u oficio del deudor, sin limitación.
2. Las máquinas, animales e instrumentos propios para el cultivo agrícola en cuanto sean necesarios para el servicio de la finca al que están asignados, sin limitación.
3. Las máquinas, enseres y semovientes, propios de las actividades industriales, comerciales o agrícolas, cuando el embargo parcial traiga como consecuencia la paralización de la actividad o negocio. En tal caso, podrán embargarse junto con la empresa.
4. Los bienes inmuebles que estén bajo el régimen de Patrimonio Familiar Tributario o Vivienda Principal, debidamente declarado por el obligado tributario o contribuyente, cuyo valor sea de un monto igual o inferior a ciento veinte mil balboas (B/. 120 000.00).

Artículo 231. Bienes obrantes en entidades depositarias o con varios titulares

La Administración Tributaria podrá disponer del embargo de fondos, valores, títulos u otros bienes entregados o confiados por el ejecutado a una determinada oficina de una entidad de crédito u otra persona o entidad depositaria, en la cuantía que proceda.

Si de la información suministrada por la persona o entidad depositaria en el momento del embargo se deduce que los fondos, valores, títulos u otros bienes

existentes exceden del valor del embargo, el juez executor decidirá cuáles quedan embargados hasta la cuantía que proceda.

Cuando los fondos o valores se encuentren depositados en cuentas a nombre de varios titulares, solo se embargará la parte correspondiente al obligado tributario, presumiéndose dividido el saldo en partes iguales, salvo que se pruebe una titularidad material diferente.

Si lo embargado es una participación del ejecutado en personas jurídicas, el juez, antes de fijar fecha para el remate, comunicará al representante de ellas el avalúo de dicha participación, a fin de que manifieste, dentro de los diez días hábiles siguientes, si los otros accionistas o consocios desean adquirirla por dicho precio.

En caso de que dentro de este término no se haga la anterior manifestación, se fijará fecha para el remate, y si los accionistas y consocios desearan hacer uso de tal derecho, el representante consignará ante el juez executor el 10 % al hacer la manifestación, indicando los nombres de los adquirientes, y el saldo dentro de los treinta días hábiles siguientes. Sin embargo, para el pago de este las partes podrán acordar plazos hasta de seis meses.

Si el saldo no se consigna oportunamente, el consignatario perderá las sumas abonadas, las cuales quedarán a favor de la Administración.

Artículo 232. Tercerías

Cuando un tercero pretenda el levantamiento del embargo por entender que le pertenece el dominio de los bienes o derechos embargados, o cuando un tercero considere que tiene derecho a ser reintegrado de su crédito con preferencia al fisco, formulará reclamación de tercería ante el Tribunal Administrativo Tributario mediante el procedimiento de tercería excluyente de propiedad, según se establece en este artículo.

Tratándose de una reclamación por tercería de dominio, se suspenderá el procedimiento de apremio en lo que se refiere a los bienes controvertidos, una vez que se hayan tomado las medidas de aseguramiento que procedan. Esto es sin perjuicio de que se pueda continuar dicho procedimiento sobre el resto de los bienes o derechos del ejecutado que sean susceptibles de embargo hasta que quede satisfecha la deuda, en cuyo caso se dejará sin efecto el embargo sobre los bienes objeto de la reclamación.

El tercero que sea propietario de bienes embargados podrá interponer tercería excluyente de propiedad ante el juez administrativo tributario en cualquier momento antes que se inicie el remate del bien.

Artículo 233. Trámite de la tercena excluyente de propiedad

La tercería excluyente de propiedad deberá tramitarse de acuerdo con las reglas siguientes:

1. Solo será admitida si el tercero prueba su derecho con documento privado de fecha cierta, documento público u otro documento, que acredite la propiedad de los bienes.
2. El Tribunal Administrativo Tributario emitirá su decisión en un plazo no mayor de treinta días hábiles siguientes a la notificación.
3. La resolución dictada por el Tribunal Administrativo Tributario no es recurrible y toda vez que este es un organismo de única instancia para conocer de los procesos de cobro coactivo no cabe ninguna acción ante la esfera judicial.

Artículo 234. Afianzamiento o acuerdo de pago de las obligaciones tributarias

En cualquier tiempo, antes de verificado el remate de los bienes o no habiendo postor a quien adjudicar el remate, el ejecutado podrá pagar la deuda o afianzar el monto total del proceso por cualquiera de los medios legales para celebrar un arreglo directo con la Dirección General de Ingresos y adoptar un sistema de pago a plazos que sea convenido por las partes. Las condiciones de dicho arreglo de pago estarán previstas mediante reglamentación de la Administración Tributaria.

En caso de incumplimiento del arreglo de pago o de la causa que mantenía paralizado el proceso, se continuará con este y se procederá a hacer efectiva la fianza o el remate.

Artículo 235. Entorpecimiento de las actuaciones

Si durante el embargo la persona con quien se realice la diligencia no abriera las puertas de las construcciones, edificios o casas señalados para la ejecución o en los que se tenga indicios fundados de que existen bienes muebles embargables, el ejecutor, previo acuerdo fundado del jefe de la oficina ejecutora, tomará las medidas pertinentes para que el depositario pueda proseguir con la diligencia.

De igual forma procederá el ejecutor cuando la persona con quien se realice la diligencia no abriera los muebles en los que aquel tenga razones fundadas de que guardan dinero, alhajas, objetos de arte u otros bienes embargables.

El ejecutor sellará y enviará en depósito a la oficina ejecutora dichos muebles, donde serán abiertos con presencia del deudor o su representante legal en un término razonable no menor de diez días hábiles, y en caso de que no se apersonaran en el término concedido, se procederá a su apertura ante la presencia de un notario público para su inventario y avalúo.

Artículo 236. Documentación de las diligencias de embargo

Cada actuación de embargo se documentará en acta, que será suscrita por todos los que participaron en dicha actuación.

Hecho el embargo, se notificará al ejecutado y, en su caso, al tercero titular, poseedor o depositario de los bienes, si no se hubieran realizado con ellos las actuaciones, y a los condueños o cotitulares de estos.

Sí los bienes embargados fueran inscribibles en un registro público, la Administración Tributaria tendrá derecho a que se practique anotación preventiva de embargo en el registro correspondiente, conforme a mandamiento expedido por el juez executor.

Cuando se embarguen bienes muebles, la Administración Tributaria podrá disponer su depósito en la forma que ella determine, asegurando la conservación de estos y respondiendo por su deterioro o integridad material.

Cuando se ordene el embargo de establecimiento mercantil o industrial o, en general, de los bienes y derechos integrantes de una empresa, para asegurar la continuidad en la dirección de la actividad y prevenir que se produzcan perjuicios irreparables en la solvencia del deudor, el juez executor, previa audiencia del titular del negocio, podrá acordar el nombramiento de un funcionario que intervenga en la gestión del negocio en condición de administrador judicial tributario o interventor tributario, cuyos honorarios serán sufragados por el embargado.

Artículo 237. Administrador judicial tributario o interventor tributario

El interventor tributario será responsable de prevenir actos tendientes a burlar la medida cautelar impuesta, procurando en todo momento no afectar las operaciones normales de la empresa.

Para ser interventor tributario, el designado deberá tener conocimientos y experiencia en el giro de actividad de la empresa embargada. Para estos propósitos, se confeccionará una lista de profesionales calificados o idóneos, que se someterá a escrutinio público mediante su divulgación en la Gaceta Oficial.

El embargado podrá solicitar por motivos fundados la remoción del administrador judicial tributario o interventor tributario o la sustitución de la medida mediante caución suficiente al efecto.

Artículo 238. Cesación de la administración y rendición de cuentas

El juez executor podrá ordenar el levantamiento de la intervención cuando el ejecutado cancele el crédito tributario, afiance la obligación o por otros motivos fundados.

En todo caso el interventor rendirá cuenta periódica semestral, detallada y oportuna de su gestión o a requerimiento del juez ejecutor o del ejecutado.

Artículo 239. Tasación de los bienes embargados

La tasación de los bienes embargados se efectuará por un perito nombrado por el juez ejecutor y uno nombrado por el ejecutado.

Cuando la valoración de los peritos difiera, se tomará como referencia el promedio resultante.

Dicha tasación no se llevará a cabo cuando el obligado y el juez ejecutor hayan convenido en el valor del bien o exista una referencia de su valor de mercado.

Artículo 240. Aviso de remate

Determinado el valor de los bienes embargados, el juzgado ejecutor fijará día, hora y lugar para el remate, señalamiento que se publicará por tres veces, en días distintos, en la Gaceta Oficial. En los avisos no se hará constar el nombre del ejecutado, sino las bases del remate, descripción de bienes, su avalúo y demás datos que el ejecutor estime necesarios.

Si son varios los bienes muebles embargados, el remate podrá hacerse, unitariamente, por lotes o en su totalidad, según convenga a los intereses de la recaudación, debiendo constar este particular en los avisos respectivos.

Artículo 241. Presentación de posturas

El día del remate, las ofertas se presentarán de nueve de la mañana a dos de la tarde ante el secretario del juzgado ejecutor, quien dará ingreso al documento y lo registrará dejando constancia de la fecha, hora, lugar y documentación presentada.

Artículo 242. Requisitos de la postura

Las posturas se presentarán por escrito y contendrán;

1. Los datos de identificación y domicilio del postor, según sea persona natural o jurídica.
2. El acto para el cual se presenta como postor.
3. El bien y valor total de la postura.
4. La firma del postor.

En el caso de las personas jurídicas, la representación legal será verificada mediante consulta al Registro Público.

Artículo 243. No admisión de las posturas

No serán admisibles las posturas que no vayan acompañadas, por lo menos, del 10 % del valor de la oferta en cheque certificado a la orden del Tesoro Nacional o cualquier otro medio admitido por la ley.

Se deberá aportar certificado de depósito judicial del Banco Nacional de Panamá.

Artículo 244. Calificación de posturas

Dentro de los tres días hábiles posteriores al remate, el juzgado executor examinará la legalidad de las posturas presentadas y calificará el orden de preferencia de las admitidas, teniendo en cuenta la cantidad y demás condiciones de estas, describiéndolas con claridad y precisión.

En la misma providencia, adjudicará al mejor postor los bienes rematados.

Solamente cuando dos o más postores coincidan en el monto y en el bien objeto del remate, se convocará a dichos postores para que puedan mejorar su oferta.

Artículo 245. Subasta entre postores concurrentes

El día y hora señalados en la convocatoria, el executor concederá a los postores concurrentes quince minutos para que puedan mejorar sus ofertas, hasta por tres veces consecutivas. Los postores intervendrán verbalmente.

La inasistencia del postor a la convocatoria se entenderá como ratificación de su oferta original.

En caso de igualdad de ofertas o si ninguno de los postores acude a la convocatoria, se decidirá por la suerte.

De lo actuado en la subasta se dejará constancia en acta suscrita por el juez executor, el secretario y los postores participantes, si hubieran.

Artículo 246. Nulidad del remate

El remate o la subasta serán nulos y el funcionario executor responderá de los daños y perjuicios que se ocasionarán:

1. Cuando no se hubieran publicado los avisos previos al remate o subasta, en la forma establecida en este Código.

2. Cuando se hubiera verificado en día» hora o lugar distintos de los señalados para el efecto.

3. Si el rematista es una de las personas prohibidas de intervenir en el remate, según el artículo 253.

En las nulidades declaradas, tanto el juez ejecutor como el postor inhabilitado, responderán por los daños y perjuicios que se causen, sin perjuicio de las responsabilidades penales a que hubiera lugar.

Artículo 247. Ejecutoria de la resolución de adjudicación

La resolución de adjudicación será notificada a los postores participantes por edicto, que será fijado en la Secretaría por un término de tres días hábiles consecutivos.

Una vez vencido este término, los postores participantes habilitados podrán impugnar ante el Tribunal Administrativo Tributario la resolución de adjudicación en un término de cinco días hábiles.

Artículo 248. Adjudicación

Una vez ejecutoriada la resolución de adjudicación, el postor vencedor deberá consignar en un término de cinco días hábiles el valor ofrecido. Comprobado el pago, se procederá a emitir el auto mediante el cual se adjudican los bienes rematados, libres de todo gravamen y se devuelven a los demás postores las cantidades por ellos consignadas.

El auto de adjudicación contendrá la descripción de los bienes y copia certificada de este, el cual servirá de título de propiedad y que se mandará a protocolizar e inscribir en los registros correspondientes.

Artículo 249. Abandono de la oferta

El postor vencedor que siendo notificado para que cumpla no lo hiciera oportunamente responderá por el abandono de la oferta, o sea del valor de la diferencia existente entre el precio que ofreció pagar y el que propuso el postor que le siga en preferencia.

El abandono de la oferta y las costas causadas por esta se pagarán con la cantidad consignada como fianza con la postura, y si esta fuera insuficiente, el juzgado ejecutor podrá librar mandamiento de pago y rematar otros bienes del ofertante fallido.

Artículo 250. Enajenación de los bienes embargados

La enajenación de los bienes embargados se llevará a efecto mediante las reglas siguientes: servirá como base del remate el 65 % del valor de la tasación.

1. Si en la primera convocatoria no se presentan postores, se realizará una segunda en la que la base de la postura será del 50 % del valor de la tasación.

2. Si en la segunda convocatoria tampoco se presentan postores, se convocará por una tercera y última vez, con las reglas adicionales siguientes:

a. Tratándose de bienes muebles, no se señalará precio base.

b. Tratándose de bienes inmuebles, la base de la postura será del 40 % del valor de la tasación.

El juez ejecutor ordenará el remate inmediato de los bienes embargados cuando estos corran el riesgo de deterioro o pérdida por caso fortuito o fuerza mayor o por otra causa no imputable al depositario.

Cuando el bien embargado sea dinero, su aprehensión será considerada como pago del deudor.

Tratándose de remate de inmuebles, el ejecutado podrá pedir que estos se dividan en lotes para obtener mayores ventajas.

El importe por el que se adjudicarán dichos bienes será el de la suma ofertada y pagada.

Cuando no se presenten postores, el remate concluirá con la adjudicación al fisco de los bienes embargados por el valor base del remate.

En cualquier tiempo, antes de verificado el remate de los bienes o no habiendo postor a quien adjudicar el remate, el ejecutado podrá pagar la deuda o afianzar el monto total del proceso por cualquiera de los medios legales para celebrar un arreglo directo con la Administración Tributaria y adoptar un arreglo de pago.

En caso de incumplimiento del arreglo de pago o de la causa que mantenía paralizado el proceso, se continuará con este y se procederá a hacer efectiva la fianza o a concluir el remate.

Artículo 251. Terminación del proceso de cobro coactivo

Efectuado el remate de los bienes o realizado el pago total de la deuda, se procederá a dictar los oficios, actos administrativos o instrucciones pertinentes a las inscripciones a que hubiera lugar en los registros respectivos u otras

entidades, para que procedan según lo que se les instruya, así como al Departamento o Sección de Cuenta Corriente del Contribuyente para los efectos de la emisión de paz y salvo respectivos, si fuera procedente.

Artículo 252. Paralización de la enajenación de bienes

En cualquier fase del proceso, podrá ofrecerse la sustitución de las medidas cautelares por otra garantía, que deberá ser aceptada por el juez executor en forma expresa, siempre que sea equivalente al monto embargado y que a criterio del juez cumpla con los elementos mínimos para garantizar la deuda.

Artículo 253. Inhibición para la adquisición de bienes embargados

Ningún funcionario de la Administración Tributaria ni el administrador judicial tributario o interventor tributario ni sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad podrán por sí o por medio de interpuesta persona participar, asesorar o adquirir los bienes que se enajenen objeto de embargos.

Tampoco podrán convertirse en denunciante de defraudación fiscal, con el objetivo de reclamar recompensa del sujeto deudor del fisco, que se encuentran administrando por orden del juez executor o el director general de Ingresos.

Cualquier participación, incluida la enajenación, efectuada con infracción a este precepto será nula y los infractores serán sancionados conforme a este Código, sin perjuicio de las demás sanciones aplicables.

Artículo 254. Abandono de bienes muebles embargados

Se produce el abandono de los bienes muebles que hubieran sido embargados y no retirados de los almacenes de la Administración Tributaria en un plazo de treinta días hábiles, en los casos siguientes:

1. Cuando habiendo sido adjudicados los bienes en remate y el adjudicatario hubiera cancelado el valor de los bienes no los retire del lugar en que se encuentren.
2. Cuando el juez executor hubiera levantado las medidas cautelares dictadas sobre los bienes y el ejecutado o el tercero que tenga derecho sobre dichos bienes no los retire del lugar en que se encuentren.

El plazo a que se refiere el primer párrafo se computará a partir del día siguiente de la fecha de remate o de la fecha de notificación de la resolución emitida por el juzgado executor en la que ponga el bien a disposición del interesado.

Artículo 255. Distribución del producto del cobro por la vía ejecutiva

Cuando dos o más sujetos activos tengan tributos por cobrar a un mismo obligado, el producto del remate o subasta se distribuirá por los tributos que administran, en el orden de prelación siguiente:

1. La Caja de Seguro Social.
2. La Dirección General de Ingresos.
3. La Autoridad Nacional de Aduanas.

Artículo 256. Facultad para declarar el archivo de las actuaciones por falta de interés fiscal o incobrabilidad

El titular de la Administración Tributaria podrá establecer las condiciones para depurar la lista de morosos y actualizar los créditos tributarios firmes a favor del fisco. En ejercicio de esta facultad podrá tomar en cuenta los elementos siguientes:

1. Cuantías inferiores a cien balboas (B/. 100.00).
2. Incobrabilidad, tomando en cuenta los presupuestos que establece este Código para su declaratoria.
3. Cumplimiento del plazo de prescripción de oficio de acuerdo con lo dispuesto en este Código.

Será rechazada de plano cualquier solicitud de prescripción en la vía administrativa de la Dirección General de Ingresos, cuando exista un expediente abierto en la jurisdicción coactiva, sin perjuicio del deber de declaratoria de la prescripción de oficio que tiene la Administración Tributaria.

Artículo 257. Vacíos en el procedimiento de cobro coactivo

Los vacíos en estos procesos serán llenados con las disposiciones del Código Judicial referentes a los juicios ejecutivos.

Título V - Ilícitos Tributarios y Sanciones Tributarias

Capítulo I - Disposiciones Generales

Sección 1ª - Disposiciones Preliminares

Artículo 258. Facultad sancionadora

La Dirección General de Ingresos tiene la competencia discrecional de ley de determinar y sancionar administrativamente los ilícitos tributarios tipificados en

este Código, sin perjuicio de los recursos que contra ella puedan ejercer los contribuyentes u obligados.

Artículo 259. Concepto de ilícitos tributarios y clasificación

Constituye ilícitos tributarios todo incumplimiento de normas tributarias sustanciales o formales, por comisión o por omisión, que esté tipificado y sancionado en este Código o en normas jurídicas de rango legal.

Los ilícitos tributarios se clasifican en leves, graves y evasión fiscal administrativa o defraudación fiscal penal, según lo dispuesto en cada caso en este Código.

Los ilícitos tributarios se calificarán de forma unitaria, pero se aplicará la sanción más alta por una sola vez.

Artículo 260. Principios y normas aplicables

Las disposiciones de este Título se aplican a todos los ilícitos tributarios.

A falta de normas tributarias expresas en materia de procedimiento, se aplicarán supletoriamente los principios generales y normas del derecho en materia punitiva. En particular, serán aplicables los principios de legalidad, de presunción de inocencia, tipicidad, responsabilidad subjetiva o culpabilidad, dolo, proporcionalidad, no concurrencia de jurisdicciones ni de sanciones.

Las sanciones por ilícitos tributarios solamente serán imputables al agente causal del hecho tipificado como infracción.

Por su naturaleza personal, las sanciones por infracciones tributarias no son transmisibles a los herederos y legatarios.

Artículo 261. Tipicidad de los ilícitos tributarios

La acción u omisión en que consisten los ilícitos tributarios debe estar expresamente tipificada en una norma con rango de ley.

Artículo 262. Principio de no concurrencia

Una misma acción u omisión que deba aplicarse como criterio de graduación de una infracción o como circunstancia que determine la calificación de una infracción como grave o muy grave no podrá ser sancionada como infracción independiente.

Se considerarán infracciones separadas la persistencia de incumplimientos de obligaciones formales precedidos de distintos requerimientos administrativos. Sin embargo, si las acciones u omisiones que conforman el tipo de una infracción

pueden ser consideradas como actos preparatorios de otro tipo de infracción, solo procederá la sanción correspondiente a este último.

En el caso de que el mismo hecho viole más de un tipo de infracción, solo se aplicará la sanción más grave.

En los supuestos en que las conductas apreciadas pudieran ser constitutivas de delitos tributarios, la Administración Tributaria trasladará el expediente a conocimiento del Tribunal Administrativo Tributario para que este resuelva, si el expediente debe remitirse al Ministerio Público, y se abstendrá de seguir el procedimiento administrativo mientras la autoridad judicial no dicte sentencia en firme, tenga lugar el sobreseimiento o el archivo de las actuaciones o se produzca la devolución por el Ministerio Público porque la cuantía defraudada es inferior a trescientos mil balboas (B/.300 000.00), excluyendo multas, recargos e intereses. La sanción de la autoridad judicial producto de una sentencia condenatoria no excluirá la imposición de sanción administrativa, salvo que la sanción por delito incluya un componente pecuniario.

De no haberse estimado la existencia del delito de defraudación fiscal penal por razón de que no se corresponde con el monto igual o superior a trescientos mil balboas (B/.300 000.00), excluyendo multas, recargos e intereses, la Administración Tributaria continuará el expediente sancionador como evasión fiscal administrativa con base en los hechos que los tribunales hayan considerado probados, y se reanudará el cómputo del plazo de prescripción en el punto en el que estaba cuando se suspendió. Las actuaciones administrativas realizadas durante el periodo de suspensión se tendrán por inexistentes.

Artículo 263. Irretroactividad de las normas sobre ilícitos tributarios

Las normas tributarias punitivas solo regirán para el futuro. No obstante, tendrán efecto retroactivo las que supriman ilícitos, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción de la infracción más breve o de la sanción más leve.

Artículo 264. Extinción de sanciones

Las sanciones por ilícitos tributarios se extinguen por:

1. Pago o cumplimiento de la sanción.
2. Muerte del infractor.
3. Amnistía o moratoria dispuesta por ley,
4. Prescripción.

Sección 2ª - Responsabilidad

Artículo 265. Sujetos infractores

Serán sujetos infractores las personas naturales o jurídicas que realicen las acciones u omisiones tipificadas como infracciones en las leyes.

Serán sujetos infractores, entre otros, los siguientes:

1. Los contribuyentes de los tributos.
2. Los agentes de retención, agentes de percepción y obligados a repercutir.
3. Los obligados al cumplimiento de obligaciones tributarias formales.

Artículo 266. Cómplice

Se considerará cómplice de un ilícito tributario o infracción tributaria toda persona natural no incluida en el artículo anterior que participe directa e intencionalmente en la realización de un ilícito tributario o una infracción tributaria y cuya conducta influyera de manera determinante en el resultado. Influye de manera determinante aquel que, a sabiendas, toma parte en la ejecución de la infracción o presta al infractor una ayuda sin la cual no hubiera podido completarla.

Artículo 267. Opiniones profesionales

No constituyen suministros de medios, apoyo ni participación en ilícitos tributarios, las opiniones, proyecciones, estudios o dictámenes de profesionales y técnicos, en los que se expresen interpretaciones de los textos legales y reglamentarios relativos a los tributos en ellos establecidos y a su aplicación financiera, contable, tributaria o legal en el marco del giro ordinario de los negocios de los contribuyentes.

Tampoco se reputará como complicidad la elaboración de estudios sobre alternativas de tributación, siempre que dichos estudios se fundamenten en argumentos razonables sobre la aplicación e interpretación de la ley, los reglamentos y las normas internacionales de información financiera, aun cuando estos resulten en una disminución de la obligación tributaria.

No se considerará como ilícito tributario la conducta que se derive de la aplicación de criterios de interpretación otorgada a las normas jurídicas tributarias, así como las normas financieras adoptadas por la República de Panamá, ni el refrendo de las declaraciones de impuestos u opiniones sobre estados financieros.

De igual manera, se establece que serán sancionados aquellos profesionales que sean reincidentes en las conductas establecidas en los artículos 19 y 20.

Artículo 268. Responsabilidad subjetiva

La responsabilidad por ilícitos tributarios es personal.

Los ilícitos tributarios se sancionarán cuando se realizan dolosamente, es decir con intención.

Las conductas culposas se sancionarán cuando por negligencia se omita el cumplimiento de deberes legalmente exigibles a los contribuyentes u obligados.

En el caso de las personas jurídicas, estas responderán por las infracciones que les sean imputables, mediante la aplicación de sanciones pecuniarias, que no serán concurrentes o extensivas, por la misma causa a las personas naturales que actúen por ellas en cualquier capacidad.

Artículo 269. Eximentes de responsabilidad

Las acciones u omisiones tipificadas en las leyes no darán lugar a responsabilidad por ilícitos tributarios en los supuestos siguientes:

1. Cuando se realicen por quienes carezcan de capacidad de obrar en el orden tributario.
2. Cuando concorra caso fortuito o fuerza mayor.
3. Cuando deriven de una decisión colectiva, para quienes hubieran salvado su voto o no hubieran asistido a la reunión en que se adoptó esta.
4. Cuando se ha actuado bajo subordinación jerárquica, siempre que la orden no revista el carácter de una evidente infracción tributaria.
5. Error de hecho y de derecho excusable,
6. Cuando sean imputables a una deficiencia técnica de los programas informáticos de asistencia facilitados por la Administración Tributaria para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.
7. Cuando se haya puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Además, entre otros supuestos, cuando:
 - a. El obligado tributario haya actuado amparándose en una interpretación razonable de la norma, o cuando haya ajustado su actuación a los criterios manifestados por la Administración competente.

- b. Se hayan determinado o valorado elementos del hecho generador o de la base imponible con fundamento técnico suficiente, aunque luego se considere que ha mediado error.

Lo dispuesto en este numeral se entenderá sin perjuicio de las posibles infracciones que puedan cometerse como consecuencia de la presentación incorrecta de las nuevas declaraciones, autoliquidaciones o solicitudes.

Artículo 270. Principio de certeza y de seguridad jurídica de las infracciones

Cuando la Administración Tributaria haya tenido duplicidad de criterio en la aplicación de una norma, no podrá aplicar el nuevo criterio durante el periodo en el cual el criterio anterior estuvo vigente, excepto en los casos en que el nuevo criterio sea favorable al contribuyente.

Artículo 271. Regularización voluntaria de formas incorrectas

Los obligados tributarios o contribuyentes que voluntariamente, sin que medie ninguna actuación de la Administración Tributaria, regularicen su situación tributaria o subsanen las declaraciones, autoliquidaciones o determinaciones voluntarias o solicitudes de beneficios fiscales o de devolución o compensación presentadas con anterioridad de forma incorrecta, no incurrirán en responsabilidad por las infracciones tributarias cometidas con ocasión de la presentación de aquellas.

Artículo 272. Responsabilidad solidaria de sujetos intervinientes en la comisión de ilícitos tributarios

Los cómplices responderán por el pago de las sanciones tributarias de conformidad con el grado de participación que se les pruebe y distribuido este entre el número de participantes.

Sección 3ª - Sanciones

Artículo 273. Tipos de sanciones

Las sanciones aplicables serán:

1. Intereses moratorios.
2. Multa, que podrá ser proporcional o una suma fija.
3. Cierre temporal del establecimiento donde se cometió la infracción, solamente en los casos establecidos en este Código, sin exceder más de dos días hábiles y solo si se es reincidente de la infracción. El cierre deberá ser autorizado por el Tribunal Administrativo Tributario.

4. Arresto, solamente en los casos de competencia de la esfera judicial, es decir por defraudación fiscal penal superior a trescientos mil balboas (B/.300 000.00), excluyendo multas, recargos e intereses, mediante sentencia judicial ejecutoriada.

Las multas o montos establecidos por sanciones no pagadas dentro del término de cuarenta y ocho horas serán remitidos inmediatamente a la jurisdicción coactiva, siempre que se trate de resoluciones ejecutoriadas.

Los recargos aplicables por deudas tributarias serán considerados indemnización a favor del Tesoro Nacional por incumplir con los plazos de pago y no son una sanción.

Las impugnaciones interpuestas se resolverán de conformidad con lo dispuesto en el artículo 343.

Artículo 274. Circunstancias agravantes

Las sanciones, si fueran procedentes, se graduarán tomando en cuenta las circunstancias agravantes siguientes:

1. La reincidencia. Habrá reincidencia siempre que el sancionado por resolución firme cometiera una nueva infracción del mismo tipo dentro del plazo de veinticuatro meses, contado a partir de la comisión de aquel.
2. La importancia del perjuicio fiscal cuantitativo causado o intentado causar al Tesoro Nacional.
3. Las actuaciones dolosas o culposas que se puedan determinar.

Artículo 275. Circunstancias atenuantes

Son circunstancias atenuantes:

1. El grado de instrucción o conocimiento y educación del infractor.
2. La conducta que el autor asuma en el esclarecimiento de los hechos.
3. La presentación de la declaración y pago de la deuda para regularizar la obligación tributaria.
4. El cumplimiento de los requisitos omitidos que puedan dar lugar a la imposición de la sanción.

5. Las situaciones que no están claras en las normas o que se han generado por la interpretación de la Administración Tributaria, pero que no están tipificadas por escrito.

6. Las demás circunstancias atenuantes que resulten de los procedimientos administrativos o judiciales, aunque no estén previstas expresamente por la ley.

Artículo 276. Reducción de sanciones

Cuando el infractor subsane, en forma espontánea, su incumplimiento sin que medie ninguna actuación de la Administración Tributaria para obtener la reparación, no procederá sanción alguna.

Cuando el infractor repare su incumplimiento después de la actuación de la Administración Tributaria, pero antes de la notificación del traslado de cargos, la sanción se rebajará en un 75 %.

Cuando notificado el traslado de cargos y dentro del plazo establecido para impugnarlo, el infractor acepte los hechos planteados en ese traslado y subsane el incumplimiento la sanción será rebajada en un 50 %.

En estos casos, el infractor deberá comunicar a la Administración Tributaria los hechos aceptados y adjuntará las pruebas de pago o arreglo de pago de los tributos y sanciones que correspondan.

Para los efectos de los párrafos anteriores, se entenderá como actuación de la Administración Tributaria toda acción realizada y documentada, con la notificación al sujeto pasivo, conducente a verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias referidas al impuesto y periodo de que se trate.

Artículo 277. Graduación de las sanciones

Para la determinación de las sanciones se utilizará la sana crítica en cuanto a la proporcionalidad, capacidad económica y oportunidad de la pena, tomando en consideración las atenuantes o agravantes del infractor.

Capítulo II - Disposiciones Especiales

Sección 1ª - Infracciones o Contravenciones Materiales

Artículo 278. Infracciones o contravenciones materiales

Constituyen infracciones o contravenciones materiales las relacionadas con la omisión de tributos, solicitud y obtención de beneficios fiscales o devoluciones indebidas.

Artículo 279. Infracciones o contravenciones materiales por omisión o inexactitud

Constituyen infracciones o contravenciones tributarias materiales por omisión, inexactitud o por obtención o aplicación improcedente de devoluciones o beneficios fiscales:

1. Omitir o presentar tardíamente la presentación de declaraciones, autoliquidaciones o determinaciones voluntarias, necesarias para la liquidación de tributos. Esta infracción se configura cuando los obligados tributarios dejen de ingresar, dentro de los plazos legalmente establecidos, los montos tributarios que correspondan, por medio de la omisión de las declaraciones o autoliquidaciones a que estén obligados.

La base de la sanción estará constituida por el importe determinado de oficio, más los intereses y el recargo aplicable.

2. Presentar declaraciones o autoliquidaciones inexactas o determinaciones voluntarias inexactas, que sean necesarias para la liquidación de tributos.

Esta infracción se configura cuando los obligados tributarios dejen de ingresar, dentro de los plazos legalmente establecidos, los montos tributarios por medio de la presentación de declaraciones o autoliquidaciones inexactas o determinaciones voluntarias inexactas tardías.

Para estos fines, se entenderá por inexactitud:

- a. El empleo de datos, de los cuales se derive un menor impuesto o un saldo menor por pagar o un mayor saldo a favor del contribuyente o responsable.
- b. Las diferencias aritméticas que contengan las declaraciones presentadas por los obligados tributarios. Estas diferencias se presentan cuando al efectuar cualquier operación aritmética se apliquen tarifas distintas de las fijadas legalmente que impliquen valores de impuestos menores de los que debían corresponder.
- c. Tratándose de la declaración de retenciones o percepciones, la omisión de alguna o la totalidad de las retenciones o percepciones que debieron haberse efectuado, o las efectuadas y no declaradas, o las declaradas por un valor inferior al que corresponda.

Para los literales precedentes, la base de la sanción será la diferencia entre el importe liquidado en la determinación de oficio y el importe autoliquidado o determinado voluntariamente en la declaración del obligado tributario o

contribuyente, o la diferencia entre la cuantía que resulte de la adecuada liquidación del tributo y la que hubiera procedido de acuerdo con los datos declarados más los intereses y el recargo aplicable.

El agente de retención será solidariamente responsable con el obligado tributario o contribuyente, o beneficiario.

Artículo 280. Calificación de los ilícitos tributarios

Las infracciones o contravenciones tributarias se calificarán en leves y graves, y además se establece la evasión fiscal administrativa o defraudación fiscal penal como un ilícito, según lo dispuesto en este Código.

Las contravenciones o infracciones son las violaciones de leyes o reglamentos dictados por los órganos competentes, que establecen deberes formales. También se considerará contravención o infracción la realización de actos tendientes a obstaculizar las tareas de determinación y fiscalización de la Administración Tributaria.

Se entiende por evasión fiscal administrativa o defraudación fiscal penal las formas o conductas adoptadas por un contribuyente para no pagar o disminuir sus impuestos violentando la ley con carácter doloso.

La planificación fiscal o economía de opción es la conducta que busca la fórmula legítima y autorizada para lograr el mismo efecto económico de otros negocios gravados, sin caer en el hecho impositivo de un determinado tributo, o sufriendo una carga menor que en el otro negocio. La planificación fiscal o economía de opción no será una conducta sancionable.

Artículo 281. Infracciones o contravenciones leves

Las infracciones o contravenciones leves son aquellas infracciones que no suponen ocultación ni la utilización intencional de medios fraudulentos.

En estos casos, la sanción implicará una multa que será equivalente entre el 25 % y 50 % del valor de los tributos dejados de pagar,

Artículo 282. Infracciones o contravenciones leves por concepto de impuesto sobre la transferencia de bienes corporales muebles y la prestación de servicios

Comete infracción leve por concepto del impuesto sobre la transferencia de bienes corporales muebles y la prestación de servicios, el contribuyente que se halle en alguno de los casos siguientes, previa comprobación de estos:

1. Documento irregularmente, ya sea con omisión del número de contribuyente como transmitente o adquiriente en el caso en que ambos sean contribuyentes del impuesto, ya sea con omisión de cualquier requisito legal, cuando la irregularidad no se traduzca en disminución del pago del impuesto.
2. Utilice documentación o facturas en sus operaciones sin haberse registrado ante la Dirección General de Ingresos, cuando estuviera obligado a hacerlo.
3. Presente declaración tardía sin impuesto causado a pagar por razón del total de créditos a su favor.
4. Incumpla cualquiera de las obligaciones formales que imponga la Dirección General de Ingresos, de conformidad con el parágrafo 13 del artículo 1057-V del Código Fiscal.

La infracción establecida en el numeral 3 se sancionará con multa de diez balboas (B/. 10.00). Las demás infracciones se sancionarán con multas de cien balboas (B/. 100.00) a quinientos balboas (B/. 500.00) la primera vez, y con multas de quinientos balboas (B/.500.00) a cinco mil balboas (B/.5 000.00), en caso de reincidencia.

Artículo 283. Infracciones o contravenciones graves

Se calificarán como graves las infracciones que se hayan cometido mediante la ocultación de datos a la Administración Tributaria, incluyendo:

1. Presentar declaraciones en las que se omitan, de manera intencional, operaciones, ingresos, rentas, productos o bienes que incidan de manera significativa en la determinación de la deuda tributaria, afectándola materialmente en más de un 20 %.
2. Obtener devoluciones o aplicarse compensaciones de manera intencional e indebida.

Esta infracción se configura cuando el obligado tributario haya obtenido o aplicado intencionalmente la devolución o compensación de tributos sobre sumas inexistentes o por cuantías superiores a las que correspondan.

La base de la sanción será la cantidad devuelta o compensada indebidamente.

3. No entregar a la Administración Tributaria, dentro del plazo señalado en el requerimiento legal de pago, las cantidades retenidas por concepto de impuestos.

La base de la sanción será la cantidad que debió ser entregada.

En estos casos, la sanción implicará una multa que será de una a dos veces el valor de los tributos dejados de pagar.

Artículo 284. Defraudación fiscal penal o evasión fiscal administrativa

Se entiende por la evasión fiscal administrativa o defraudación fiscal penal las formas o conductas establecidas adoptadas por un contribuyente para no pagar o disminuir sus impuestos violentando la ley con carácter doloso.

La evasión fiscal administrativa será de naturaleza administrativa cuando el obligado tributario o contribuyente en cuestión realiza cualquier acción u omisión dolosa, con el fin de reducir, eliminar por completo o incluso demorar el cumplimiento y pago de cualquier tipo de obligación tributaria, que será competencia de la Administración Tributaria cuando el supuesto monto defraudado sea inferior a trescientos mil balboas (B/.300 000.00), excluyendo multas, recargos e intereses. Si es igual o superior a esta cifra, será competencia del Ministerio Público bajo la configuración del delito de defraudación fiscal penal.

Se calificarán como evasión fiscal administrativa o defraudación fiscal penal aquellos ilícitos tributarios en los que se hayan utilizado intencionalmente medios fraudulentos para no pagar o pagar menos en impuesto sobre la renta y todas sus modalidades, entendiéndose por tales:

1. Las anomalías sustanciales en la contabilidad y en los libros o los registros establecidos por la ley.

Se consideran anomalías sustanciales:

- a. El incumplimiento absoluto de la obligación de llevar la contabilidad o los libros o los registros establecidos por la ley.
- b. Llevar dolosamente contabilidades distintas, que referidas a una misma actividad y ejercicio económico no permitan conocer la verdadera situación de la empresa.
- c. Llevar con falsedad los libros de contabilidad o los libros o registros establecidos por la ley, mediante la alteración de asientos, registros o importes, siempre que resulte en una alteración significativa de su responsabilidad tributaria, y mantener o llevar facturación falsa de sus operaciones comerciales.
- d. Destruir intencionalmente los registros contables obligatorios o dejarlos en estado de ilegibilidad.

Cuando el ilícito tributario sea calificado como evasión fiscal administrativa competencia de la Administración Tributaria, se impondrá una multa de tres cuartas partes a tres veces el valor de los tributos dejados de pagar.

En todos los casos anteriores y las demás causales dispuestas en el Código Fiscal en donde se determine que el monto posible a defraudar sea igual o superior a trescientos mil balboas (B/.300 000.00), excluyendo multas, recargos e intereses, la defraudación fiscal penal será considerada un delito común que será de competencia del Ministerio Público.

Artículo 285. Evasión fiscal administrativa o defraudación fiscal penal en el impuesto sobre la transferencia de bienes corporales muebles y la prestación de servicios

Comete evasión o defraudación fiscal por concepto del impuesto sobre la transferencia de bienes corporales muebles y la prestación de servicios quien se halle en alguno de los casos siguientes, previa comprobación de estos:

1. Realice actos o convenciones, utilice formas manifiestamente impropias o simule un acto jurídico que implique para sí o para otro la omisión total o parcial del pago del impuesto.
2. Omita, a sabiendas, de manera intencional, documentar sus operaciones de transferencias gravadas cuando esté en la obligación legal de hacerlo, y practique deducciones al impuesto sin que estén debidamente documentadas.
3. Omita, a sabiendas, de manera intencional y con premeditación, registros o registre falsamente sus operaciones contables referentes a este impuesto y los utilice en sus declaraciones ante la Administración Tributaria, con el fin de disminuir total o parcialmente el pago del impuesto.
4. Realice la percepción o retención de este impuesto y no lo declare o entregue a la Administración Tributaria, en un plazo de ciento ochenta días calendario, contado a partir de la percepción o retención del impuesto.

La defraudación fiscal de que tratan los numerales 1, 2 y 3 se sancionará con multa no menor de tres cuartas partes a tres veces el de la suma defraudada.

En el caso del numeral 4, se sancionará con una multa no menor de una a tres veces el impuesto dejado de pagar.

Según los grados de participación o autoría, las sanciones se dividirán entre quienes resulten responsables.

En todos los casos anteriores en donde se determine que el monto posible a defraudar sea igual o superior a trescientos mil balboas (B/.300 000.00), excluyendo multas, recargos e intereses, la defraudación fiscal penal será considerada un delito común que será de competencia del Ministerio Público.

La Administración Tributaria no podrá imponer multas o sanciones administrativas cuando el contribuyente u obligado tributario sea sancionado en la esfera judicial.

Artículo 286. Evasión fiscal administrativa o defraudación fiscal penal

Incurre en evasión o defraudación fiscal en materia de impuesto de inmuebles el contribuyente que, a sabiendas, de manera intencional y con premeditación, se encuentre en alguno de los casos siguientes, previa comprobación de estos:

1. Simule actos jurídicos que impliquen reducción del valor catastral u omisión parcial o total del pago del impuesto para sí o para otro.
2. Realice el fraccionamiento de un bien inmueble sujeto al impuesto, dentro de los supuestos indicados en el artículo 763-A del Código Fiscal, para reducir el valor catastral u omitir total o parcialmente el pago del impuesto para sí o para otro.
3. Realice falsas declaraciones de demoliciones totales o parciales, para reducir el valor catastral u omitir total o parcialmente el pago del impuesto para sí o para otro.
4. Realice actos o convenciones o utilice formas manifiestamente impropias o simule un acto jurídico que implique el desvío de la norma y le permita beneficiarse de la congelación del impuesto de inmuebles y de cualquier otro beneficio o incentivo tributario no destinado originalmente para quien sea el propietario beneficiario del bien inmueble que finalmente esté disfrutando del tratamiento especial, para reducir el valor catastral u omitir total o parcialmente el pago del impuesto para sí o para otro.
5. Participe como cómplice o encubridor para ayudar a efectuar algunas de las acciones u omisiones tipificadas en los numerales anteriores.

La evasión fiscal administrativa de que trata este artículo será sancionada por la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas con multa de tres cuartas partes a tres veces la suma defraudada.

En todos los casos anteriores y los demás dispuestos en el Código Fiscal y leyes especiales en los cuales se determine que el monto posible a defraudar sea igual o superior a trescientos mil balboas (B/.300 000.00), excluyendo multas, recargos e intereses, la defraudación fiscal penal será considerada un delito común que

será de competencia del Ministerio Público, y de no superar dicho monto será de conocimiento de la Dirección General de Ingresos.

La Administración Tributaria no podrá imponer multas o sanciones administrativas cuando el contribuyente u obligado tributario sea sancionado en la esfera judicial.

Artículo 287. Denuncia

Cualquier persona podrá denunciar ante la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas toda evasión, omisión, retención indebida, apropiación, defraudación de tributos intencional y cualesquiera otras infracciones sancionadas o conductas de defraudación establecidas por el Código Fiscal y demás leyes tributarias, correspondiéndole al denunciante una recompensa equivalente al 25 % de las sumas recaudadas como consecuencia directa de la denuncia.

El denunciante deberá presentar la denuncia por escrito y proporcionar información suficiente que conduzca al descubrimiento del ilícito. La denuncia deberá versar sobre hechos o situaciones que desconozca la Administración Tributaria y el denunciante podrá intervenir en el proceso como coadyuvante de esta. La Administración Tributaria contará con un plazo de treinta días calendario para acoger o desestimar la denuncia.

La recompensa establecida en este artículo será decretada por la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas de oficio o a solicitud de parte, una vez hayan ingresado al Tesoro Nacional los fondos recaudados como consecuencia directa de la denuncia. No serán gravables los ingresos recibidos por recompensa.

Ningún funcionario o exfuncionario del Ministerio de Economía y Finanzas tendrá derecho a la recompensa de que trata este artículo por denuncia basada en información obtenida en el ejercicio de sus funciones.

El denunciante, so pena de perder el derecho a la recompensa, y la Administración Tributaria deberán guardar reserva sobre la identidad del denunciado y demás hechos de la denuncia.

Habrà lugar a indemnización de perjuicio, si quedara establecido ante las autoridades judiciales competentes que hubo temeridad o mala fe de parte del denunciante, sin perjuicio de las sanciones correspondientes. De igual forma, si se demuestra temeridad en el funcionario que inicia una investigación por defraudación fiscal, este será objeto de las sanciones correspondientes.

Artículo 288. No aplicación de arresto en materia tributaria

No habrá arresto por la comisión de infracciones o contravenciones tributarias. En el caso de las infracciones calificadas como graves, en las cuales se hayan aplicado al infractor sanciones pecuniarias, sin que estas hayan sido canceladas dentro de las cuarenta y ocho horas siguientes a la fecha de su imposición, la Dirección General de Ingresos deberá remitir dichos expedientes a la jurisdicción coactiva, salvo que existan recursos de impugnación pendientes de resolver.

En el caso de las infracciones calificadas como evasión o defraudación fiscal, en las cuales se hayan aplicado al infractor sanciones pecuniarias, sin que estas hayan sido canceladas dentro de las cuarenta y ocho horas siguientes a la fecha de su imposición, la Dirección General de Ingresos deberá remitir dichos expedientes a la jurisdicción coactiva, salvo que existan recursos de impugnación pendientes de resolver.

Sección 2ª - Infracciones o Contravenciones Formales

Artículo 289. Tipos de infracciones o contravenciones formales

Las infracciones formales se originan por el incumplimiento de las obligaciones formales siguientes:

1. Inscribirse en los registros y actualizar la información registrada.
2. Emitir facturas en sus distintas modalidades exigidas por la ley.
3. Llevar en debida forma los libros y registros contables.
4. Presentar declaraciones e informaciones dentro de los plazos correspondientes.
5. Informar y comparecer ante la Dirección General de Ingresos, cuando sea requerido.

Artículo 290. Infracciones o contravenciones formales relacionadas con la obligación de inscribirse en el Registro Unico de Contribuyentes

Constituyen infracciones relacionadas con la obligación de inscribirse en los registros de la Administración Tributaria:

1. No inscribirse en los registros.
2. Proporcionar la información relativa a los antecedentes o datos para la inscripción o actualización en los registros, en forma parcial, insuficiente o errónea.
3. No actualizar los datos en los registros dentro de los plazos establecidos.

La infracción prevista en este artículo será considerada leve y será sancionada con una multa de cien balboas (B/. 100.00) a quinientos balboas (B/.500.00).

El incumplimiento de la obligación de notificar los cambios del Registro Unico de Contribuyentes no causará la nulidad de las diligencias de notificación realizadas al último domicilio fiscal informado por el contribuyente, apoderado legal, mandatario o persona responsable.

Artículo 291. Infracciones o contravenciones formales relacionadas con la obligación de emitir y exigir o conservar comprobantes por incumplimientos la primera vez y por reincidencia

Las infracciones formales relacionadas con la obligación de emitir y exigir o conservar comprobantes se clasificarán en leves y graves, según lo dispuesto en este artículo.

1. Constituyen infracciones formales leves relacionadas con la obligación de emitir y exigir comprobantes, por primera vez:

a. Emitir las facturas fiscales o recibos, comprobantes o documentos sustitutivos sin que reúnan los requisitos y características exigidos por las normas tributarias, incluyendo la expedición de comprobantes por medios mecánicos parcial o totalmente ilegibles o mediante máquinas registradoras, facturas electrónicas o impresoras fiscales que no reúnan los requisitos exigidos por la Dirección General de Ingresos.

b. No conservar las facturas fiscales o recibos, comprobantes o documentos sustitutivos emitidos por el contribuyente durante el periodo requerido por la ley. La sanción consistirá en multa de quinientos balboas (B/.500.00) a mil balboas (B/.1 000.00).

2. Constituyen infracciones o contravenciones formales graves relacionadas con la obligación de emitir y exigir comprobantes, por reincidencia:

a. Emitir las facturas fiscales o recibos, comprobantes o documentos sustitutivos sin que reúnan los requisitos y características exigidos por las normas tributarias, incluyendo la expedición de comprobantes por medios mecánicos parcial o totalmente ilegibles o mediante máquinas registradoras, facturas electrónicas o impresoras fiscales que no reúnan los requisitos exigidos por la Dirección General de Ingresos.

b. No conservar las facturas fiscales o recibos, comprobantes o documentos sustitutivos emitidos por el contribuyente durante el periodo requerido por la ley. La sanción consistirá en multa de mil

balboas (B/.1 000.00) a cinco mil balboas (B/.5 000.00) y el cierre temporal del establecimiento de conformidad con el artículo 273, la primera reincidencia.

En caso de segunda reincidencia, la multa será de cinco mil balboas (B/.5 000.00) a diez mil balboas (B/.10 000.00) y el cierre temporal del establecimiento de conformidad con el artículo 273.

En ambos casos, la reincidencia se determinará por la repetición de la conducta en un periodo de veinticuatro meses, contado a partir de la primera sanción.

Artículo 292. Infracciones o contravenciones formales relacionadas con la obligación de llevar libros y registros contables y tributarios

Constituyen infracciones formales relacionadas con la obligación de llevar libros y registros contables y tributarios, incluyendo los de carácter electrónico:

1. No llevar los libros o registros contables exigidos por las leyes.

La sanción consistirá en multa de mil balboas (B/. 1 000.00) a cinco mil balboas (B/.5 000.00), la primera vez. En caso de reincidencia, la multa será de cinco mil balboas (B/.5 000.00) a diez mil balboas (B/.10 000.00) y el cierre temporal del establecimiento, según lo dispuesto en el artículo 273.

2. No llevar los libros o registros contables en la forma y condiciones establecidas por las normas correspondientes.

La sanción consistirá en multa de quinientos balboas (B/.500.00) a mil balboas (B/. 1 000.00), la primera vez. En caso de reincidencia, la multa será de mil balboas (B/.1 000.00) a dos mil quinientos balboas (B/.2 500.00).

3. No exhibir los libros, registros u otros documentos cuando la Administración Tributaria lo solicite.

La sanción consistirá en multa de cien balboas (B/.100.00) a quinientos balboas (B/.500.00), la primera vez. En caso de reincidencia, la multa será de quinientos balboas (B/.500.00) a mil balboas (B/.1 000.00).

4. Llevar con atraso mayor del permitido por las normas vigentes la contabilidad u otros registros exigidos por las disposiciones legales.

La sanción consistirá en multa de quinientos balboas (B/.500.00) por mes.

Artículo 293. infracciones o contravenciones formales relacionadas con la obligación de declarar

Constituyen infracciones formales relacionadas con la obligación de presentar declaraciones y comunicaciones:

1. No presentar declaraciones o comunicaciones, o presentarlas tardíamente.

La sanción consistirá en multa de cien balboas (B/.100.00) para las personas naturales, y de quinientos balboas (B/.500.00) para las personas jurídicas.

2. Presentar declaración rectificativa con posterioridad al plazo establecido en el artículo 199, cuando la ley disponga la posibilidad de presentar una rectificativa tardía.

La sanción consistirá en multa de cien balboas (B/.100.00) en el caso de las personas naturales, y de quinientos balboas (B/.500,00) en el caso de las personas jurídicas.

Artículo 294. Desacato

Se considerarán desacato a las órdenes de la Dirección General de Ingresos:

1. La reapertura de un establecimiento en violación de un cierre temporal, que haya sido autorizado por el Tribunal Administrativo Tributario.
2. La destrucción o alteración de los sellos, precintos o cerraduras colocados por la Administración Tributaria, o la realización de cualquier otra operación destinada a desvirtuar la colocación de sellos, precintos o cerraduras, que no haya sido suspendida o revocada por orden administrativa o judicial.

También incurre en desacato, el funcionario que incumpla las órdenes de los jueces y magistrados de la jurisdicción administrativa tributaria.

La sanción consistirá en multa de quinientos balboas (B/,500.00) mensuales hasta que se acate la orden administrativa.

En el caso de los servidores públicos, esta sanción es sin perjuicio de la responsabilidad disciplinaria de la institución respectiva.

Las personas naturales que sean citadas ante los distintos despachos de la Dirección General de Ingresos y no asistan sin causa justificada serán sancionadas con multa de cincuenta balboas (B/.50.00) diarios. Una multa de igual valor será aplicada aquellos profesionales por los incumplimientos dispuestos en los artículos 19 y 20.

Sección 3ª - Procedimiento de Determinación y Aplicación de Sanciones

Artículo 295. Procedimiento sancionatorio

Las sanciones por infracción material relacionadas con la determinación de las obligaciones tributarias se impondrán en los procedimientos de determinación de tributos cuando procedan, en cuyo caso la sanción no será ejecutada hasta que se agote la vía administrativa. En los demás casos, se aplicarán mediante resoluciones independientes a través del procedimiento regulado en el artículo anterior.

Se reconoce la aplicación de sanciones automáticas cuando estas correspondan al incumplimiento de plazos exigidos por ley, sin perjuicio del procedimiento de solicitud de corrección al que tenga derecho el obligado tributario o contribuyente.

Artículo 296. Procedimiento para la aplicación de sanciones por infracciones administrativas tributarias

Sin perjuicio de lo establecido en el artículo anterior» la imposición de las sanciones se hará directamente mediante resolución administrativa. Contra dicha resolución el obligado tributario podrá ejercer su derecho de defensa mediante la interposición de los recursos a que se refiere el Título VI, con efecto suspensivo de la ejecución de la sanción hasta que se agote la vía gubernativa o las acciones en la jurisdicción coactiva.

El director general de Ingresos, los jueces administrativos tributarios y los magistrados del Tribunal Administrativo Tributario quedan facultados para reducir las sanciones aplicables a los contribuyentes u obligados tributarios, ya sean personas naturales o jurídicas que resulten sancionadas cuando se trate de las circunstancias siguientes:

1. Sean micro, pequeñas o medianas empresas, tomando en consideración el volumen de sus operaciones y el impacto de la sanción.
2. Sea un infractor primario.
3. No se trate de infracciones graves o defraudación fiscal.

Artículo 297. Procedimientos para sancionar

El funcionario competente deberá incluir dentro del expediente en trámite, la resolución que pone fin al proceso; o emitir una resolución motivada cuando se trate de acciones u omisiones que por sí mismas constituyan infracciones autónomas tributarias.

Las resoluciones deberán contener los informes o las actas de inspección o fiscalización en que se consignen las circunstancias que dan lugar a la infracción que se imputa.

Esta resolución admite recurso de reconsideración ante el Juzgado Administrativo Tributario respectivo, y de apelación ante el Tribunal Administrativo Tributario.

Título VI - Procedimientos de Revisión de Actos Tributarios

Capítulo I - Procedimientos Especiales de Revisión

Artículo 298. Nulidad de pleno derecho

Incurren en vicios de nulidad absoluta y podrán ser declarados nulos de pleno derecho, los actos dictados por la Administración Tributaria y el Tribunal Administrativo Tributario, aun cuando hayan quedado firmes en la vía administrativa, en los supuestos siguientes:

1. Cuando contravengan la Constitución Política o las leyes.
2. Cuando hubieran sido dictados con prescindencia del procedimiento legalmente establecido, siempre que impliquen violación del debido proceso legal.
3. Cuando hubieran sido dictados por autoridades que carezcan de competencia.
4. Cuando se grave, condene o sancione por un tributo nacional, un cargo o una causa distintos de aquellos que fueron formulados al interesado en primera instancia.
5. Cuando su contenido sea imposible o sea constitutivo de delito.
6. Cuando resulten como consecuencia de la aprobación automática o por silencio administrativo positivo por los que se adquieren facultades o derechos contrarios al ordenamiento jurídico, o cuando no cumplan con los requisitos, documentación o trámites esenciales para su adquisición.

La nulidad podrá ser declarada de oficio o solicitada por el obligado tributario o contribuyente, dentro de un plazo no mayor de un año de acuerdo con el procedimiento legalmente establecido y tendrán derecho a la interposición de los recursos reconocidos en este Código.

Artículo 299. Rectificación de errores

La Administración Tributaria rectificará en cualquier momento los errores materiales, aritméticos o de hecho, siempre que no hubiera caducidad o pérdida de competencia por la prescripción.

La rectificación podrá adoptarse de oficio o a instancia del interesado. En este último caso, si la petición de rectificación es desestimada, podrá ser impugnada mediante el procedimiento a que se refiere el artículo 176.

Artículo 300. Revocación

La Administración Tributaria podrá, excepcionalmente, revocar sus propios actos en los que reconozca o declare derechos a favor de los obligados tributarios en los casos siguientes:

1. Cuando infringen manifiestamente la ley.
2. Cuando el acto fuera emitido sin competencia para ello.
3. Cuando el beneficiario del acto haya hecho declaraciones o aportado pruebas falsas para obtener un beneficio.
4. Cuando el beneficiario del acto consienta su revocatoria.
5. Cuando se compruebe que el acto ha sido emitido con error de cálculo, error aritmético o inexistencia de una norma jurídica que sustente el otorgamiento del derecho o beneficio.
6. Cuando determine que se han presentado circunstancias posteriores a su emisión que demuestran su improcedencia.
7. Cuando así lo disponga una norma especial.

El procedimiento se iniciará de oficio o a instancia del interesado, siempre que no haya transcurrido el periodo de prescripción y aun cuando el acto se encuentre recurrido ante los tribunales administrativos o judiciales, debiendo darse audiencia a los interesados.

Los efectos de la revocación dependerán de la naturaleza de cada caso.

La facultad de modificar o revocar de oficio un acto administrativo no impide que cualquier tercero interesado pueda solicitarla fundamentado en causa legal.

En contra de la decisión de modificación o revocatoria de oficio de un acto administrativo, los interesados pueden interponer los recursos que concede este Código.

Artículo 301. Declaración de lesividad

Salvo las excepciones establecidas en el artículo 300, cuando un acto administrativo, expreso o ficticio, haya creado o modificado una situación jurídica de carácter particular y concreta, o reconocido un derecho a favor de un obligado tributario y sea lesivo al interés público, la Administración Tributaria autora de dicho acto no podrá revisarlo de oficio por sí misma, y deberá demandar su anulación ante la máxima autoridad del Ministerio de Economía y Finanzas, debiendo de manera previa declararlo lesivo al interés público.

La declaración de lesividad no podrá dictarse una vez transcurrido el periodo de prescripción y deberá darse audiencia previamente a los interesados para que formulen las alegaciones que estimen procedentes.

Capítulo II - Procedimientos a través de Recursos Administrativos

Sección 1ª - Disposiciones Generales

Artículo 302. Ejecutoriedad del acto administrativo tributario

Toda resolución u otro acto administrativo que ponga fin a un proceso y contra el cual no se haya interpuesto recurso alguno o habiendo sido interpuesto, este haya sido resuelto, quedará firme y ejecutoriado.

Las resoluciones y demás actos administrativos deberán ser ejecutados por el funcionario que los dictó.

Artículo 303. Clases de recursos

Los actos administrativos de naturaleza tributaria y, en particular, las resoluciones que determinen tributos, las de gestión recaudatoria, las que impongan sanciones o las que nieguen el reintegro o devolución o compensación de tributos podrán revisarse a través de los recursos administrativos.

Los actos y resoluciones señalados en el párrafo precedente podrán impugnarse solamente mediante:

1. El recurso de reconsideración ante el juez administrativo tributario.
2. El recurso de apelación ante el Pleno del Tribunal Administrativo Tributario.

Los recursos administrativos se ejercerán por una sola vez en cada procedimiento administrativo y nunca simultáneamente.

El error en la calificación del recurso por parte del recurrente no será obstáculo para su tramitación, siempre que del escrito se deduzca su verdadero carácter.

En este tipo de procedimiento solo caben, en la vía administrativa, los recursos establecidos en este artículo, y con la debida interposición de estos se agotará la vía gubernativa.

En este procedimiento especial tributario no cabe el recurso de revisión administrativa.

Artículo 304. Admisibilidad de recursos

Los recursos serán admisibles siempre que cumplan con los requisitos siguientes:

1. Ser presentados mediante poder otorgado a un abogado debidamente identificado con el correspondiente número del certificado de idoneidad.

También podrán presentar recursos los abogados que actúen como gestores oficiosos, cuyas actuaciones deberán ser ratificadas por los obligados o afectados en un término no mayor de tres meses, contado a partir de la interposición del recurso.

2. Ser interpuestos formalmente ante el juez administrativo tributario competente, que deberá solicitar el expediente al despacho correspondiente.

Cuando el departamento competente no tenga el expediente en su despacho, deberá solicitarlo al despacho en que se encuentre radicado. El término para la remisión del expediente será de diez días hábiles; de incumplirse con dicho término, se aplicarán las sanciones correspondientes.

3. Deberá contener lo siguiente:

- a. Identificación del recurrente o los recurrentes, incluyendo su domicilio, residencia, oficina o local.
- b. Pretensión o solicitud.
- c. Relación de los hechos fundamentales en que se basa la pretensión o solicitud.
- d. Pruebas que se acompañan o aducen.
- e. Fundamento de derecho,
- f. Lugar, fecha y firma.

Si el escrito adolece de algún error u omisión subsanable o el interesado ha omitido algún documento exigido por la ley o los reglamentos, el juez administrativo tributario competente deberá ordenar su corrección en un término no mayor de diez días hábiles.

La existencia y representación legal de las personas jurídicas será verificada mediante el uso del sistema de consulta de información del Registro Público, por parte del juez administrativo tributario que admite el recurso, quién imprimirá una copia de la información registral y la adjuntará al expediente, sin perjuicio de que sea exigible la presentación de un certificado en papel del Registro Público de Panamá.

Artículo 305. Admisión de pruebas

El juez que conoce la causa deberá admitir o rechazar, y ordenar, de ser procedente, el plazo para la práctica de las pruebas. La prueba obtenida con inobservancia de las formas y condiciones establecidas en la ley o que implique violación de derechos y garantías del imputado previstos en la Constitución Política o los tratados internacionales ratificados por la República de Panamá no tendrá valor ni servirá como presupuesto para fundamentar una investigación o una decisión administrativa tributaria.

El acto administrativo mediante el cual se niegue la admisión de pruebas es apelable en efecto devolutivo ante el Tribunal Administrativo Tributario. El término para la sustentación de este recurso es de diez días hábiles, contado a partir del día siguiente en que dicho acto fue notificado. El expediente deberá ser remitido dentro de los diez días hábiles, contados a partir de la interposición de la apelación, y resuelto en un plazo no mayor de veinte días hábiles por el Tribunal Administrativo Tributario. La resolución del Tribunal

Administrativo Tributario que niegue la admisión de las pruebas no será recurrible ante la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia.

El incumplimiento del término por parte del juez administrativo tributario para remitir el expediente al Tribunal Administrativo Tributario será considerado desacato.

Artículo 306. Acceso a las pruebas

En todos los procesos, las pruebas aducidas por las partes deberán ser reveladas.

El contribuyente podrá solicitar a la Dirección General de Ingresos cualquier otra evidencia que obre en su poder, y esta deberá descubrir, exhibir o entregar copia al contribuyente dentro de los cinco días hábiles siguientes a la petición.

Artículo 307. Práctica de las pruebas

El plazo para practicar las pruebas no podrá ser inferior a diez días hábiles ni superior a treinta días hábiles, contado a partir de la interposición del recurso de reconsideración a que se refiere el numeral 1 del artículo 303.

Tratándose de las resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia y controversias en materia de tributación internacional, el plazo para practicar las pruebas no podrá ser inferior a diez días hábiles ni superior a cuarenta y cinco días hábiles.

En el caso de las resoluciones que establezcan sanciones de cierre temporal de establecimiento, así como las resoluciones que las sustituyan, el plazo para aducir y practicar las pruebas será de tres días hábiles.

La autoridad encargada de resolver podrá, en cualquier estado del procedimiento, ordenar de oficio las pruebas que juzgue necesarias para el mejor esclarecimiento de la cuestión a resolver.

Artículo 308. Presentación de los informes periciales

El secretario del juez administrativo tributario o el secretario de trámites del Tribunal Administrativo Tributario será el encargado de fijar la fecha para la presentación de los informes periciales, si los hubieran.

El día de entrega del informe pericial, los peritos podrán ser interrogados por las partes y por el funcionario competente o acogerse al término para que el interrogatorio se realice al tercer día hábil siguiente.

Artículo 309. Audiencias

Concluida la fase probatoria, se fijará la fecha de celebración de la audiencia, siempre que haya sido solicitada por alguna de las partes o cuando así lo considere necesario el funcionario competente, ya sea en primera instancia o en segunda instancia. Una vez notificada a las partes, no será suspendida por ningún motivo, salvo cuando se trate de situaciones de caso fortuito o fuerza mayor debidamente acreditadas.

No se convocará audiencia en los casos siguientes:

1. Cuando se trate de multas o sanciones cuya cuantía no supere la suma de mil balboas (B/.1 000.00).
2. Cuando la cuantía de los tributos dejados de pagar no supere los veinticinco mil balboas (B/.25 000,00).

Artículo 310. Desarrollo de la audiencia

Durante la audiencia, las partes expondrán oralmente su caso en alegatos no mayores de una hora cada uno. Cuando la complejidad o la cuantía del caso lo ameriten, el juez o el magistrado podrá conceder, a petición de parte o por iniciativa propia, una extensión del periodo de exposición oral que no excederá de una hora adicional.

Durante este plazo, el juez o el magistrado podrá formular preguntas o pedir aclaraciones a los apoderados sobre puntos concretos.

Concluido el alegato, el juez o el magistrado podrá decretar la práctica de prueba de oficio, resolver en el acto o acogerse a un término de quince días hábiles.

La audiencia antes mencionada será grabada por medios electrónicos o digitales. En caso de que se recurra ante la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, se enviará copia reproducible de la audiencia junto con el expediente.

Artículo 311. Suspensión de la audiencia

El Juzgado Administrativo Tributario o el Tribunal Administrativo Tributario podrán suspender la celebración de la audiencia por motivos propios de este, señalando nueva fecha.

Artículo 312. Alegatos finales

En los casos en que no se hubiera celebrado audiencia, las partes podrán presentar alegatos por escrito dentro del plazo común de cinco días hábiles, una vez vencido el término probatorio.

Artículo 313. Decisiones

Las decisiones del Tribunal Administrativo Tributario se adoptarán por mayoría y se notificarán a los interesados en la forma establecida en este Código.

Artículo 314. Resoluciones

El juez o el tribunal encargado de resolver no puede abstenerse de dictar resolución por deficiencia de la ley.

Las resoluciones de los recursos deberán ser debidamente motivadas por el juez o el tribunal que resuelva la controversia y deberán pronunciarse sobre todas las cuestiones planteadas por el recurrente y las que se susciten en el expediente, así como sobre las pruebas aportadas.

Las resoluciones deberán pronunciarse sobre lo pedido y probado en la causa.

Artículo 315. Desistimiento del recurso

Siempre que el recurrente desista de su pretensión durante la tramitación de cualquiera de las instancias, el juez o el magistrado competente para resolverlo admitirá el desistimiento, a menos que el Estado tenga interés en su continuación.

Sección 2ª - Jurisdicción Administrativa Tributaria

Artículo 316. Organización

La jurisdicción administrativa tributaria estará conformada por:

1. Los juzgados administrativos tributarios unipersonales de primera instancia, adscritos a la Dirección General de Ingresos, a los que corresponderá resolver los recursos de reconsideración contra las resoluciones administrativas, mediante facultad delegada por el director general de Ingresos.
2. El Tribunal Administrativo Tributario, que es un organismo colegiado de segunda instancia, independiente en su organización, funcionamiento y competencia, especializado e imparcial con jurisdicción en toda la República, al que corresponderá conocer los recursos de apelación.

Artículo 317. Competencia del juez administrativo tributario

Los juzgados administrativos tributarios resolverán los recursos de reconsideración que se interpongan contra los actos administrativos dictados por la Dirección General de Ingresos.

La competencia se distribuirá en función del ámbito territorial, de la manera siguiente:

1. Cinco juzgados para las provincias de Panamá, Panamá Oeste, Colón y Darién y la comarca Kuna Yala, con sede en la ciudad de Panamá.
2. Un juzgado para las provincias de Coclé, Herrera y Los Santos, con sede en la ciudad de Aguadulce.
3. Un juzgado para las provincias de Veraguas, Chiriquí y Bocas del Toro y la comarca Ngábe-Buglé, con sede en la ciudad de David.

La competencia de los órganos de resolución de reclamaciones a que se refiere el artículo anterior no puede ser extendida ni delegada a otras entidades.

El Ministerio de Economía y Finanzas, previo concepto de la Dirección General de Ingresos, mediante resolución motivada podrá incrementar el número de juzgados administrativos tributarios atendiendo al volumen de casos que se presenten en las circunscripciones territoriales descritas.

En todos los casos en que exista más de un juzgado sobre una misma jurisdicción, la competencia de los recursos interpuestos se otorgará por el sistema de juzgados de turno, cuyo procedimiento deberá ser reglamentado por el Ministerio de Economía y Finanzas.

Artículo 318. Requisitos para ser juez administrativo tributario

Para ser juez administrativo tributario, principal o suplente, se requiere:

1. Ser panameño.
2. Haber cumplido treinta años de edad.
3. Hallarse en pleno goce de sus derechos civiles y políticos.
4. Haber completado un periodo de cinco años, durante el cual haya ejercido la profesión de abogado en la rama del derecho tributario.
5. No haber sido condenado por delito doloso o por faltas al Código de Ética Profesional del Abogado.
6. No hallarse vinculado por parentesco de consanguinidad hasta el cuarto grado o afinidad hasta el segundo grado inclusive, con otro de los jueces ni de los magistrados del Tribunal Administrativo Tributario, con el director de la Dirección General de Ingresos, con el ministro del Ministerio de Economía y Finanzas o con los miembros del Consejo de Gabinete.

Artículo 319. Designación de los jueces administrativos tributarios

Las vacantes de juez administrativo tributario, juez suplente y secretario serán cubiertas mediante el método de concurso por oposición, proceso que será convocado por el Ministerio de Economía y Finanzas.

El juez administrativo tributario designará al personal de apoyo con sujeción a lo establecido en el numeral 6 del artículo anterior.

Tanto la estructura administrativa como el proceso seleccionador serán reglamentados por el Ministerio de Economía y Finanzas.

Una vez designados, los jueces administrativos tributarios, sus suplentes y los secretarios deberán cumplir anualmente un programa de educación continua, que será reglamentado por el Ministerio de Economía y Finanzas.

La convocatoria para los cargos de jueces administrativos tributarios será realizada por el Ministerio de Economía y Finanzas.

Artículo 320. Causales de remoción

Los jueces y secretarios de los juzgados administrativos tributarios serán designados por un término indefinido y solo podrán ser suspendidos, separados o destituidos del cargo por el director general de Ingresos en los casos siguientes:

1. Incumplimiento de sus deberes y obligaciones contenidos en la ley.
2. Morosidad o negligencia en el cumplimiento de sus deberes.
3. Incapacidad física o mental.
4. Ignorancia inexcusable.

Para los propósitos del presente artículo, se entenderá por morosidad la falta de resolución de los asuntos que les corresponde conocer dentro de los términos establecidos, por causas atribuibles a ellos.

Se entenderá por negligencia el incurrir en mora por más de dos veces en un periodo de un año.

Artículo 321. Incompatibilidades

Los jueces administrativos tributarios desempeñarán sus cargos a tiempo completo y con dedicación exclusiva, y tendrán prohibido el ejercicio de la profesión de abogado, por sí mismos o por interpuestas personas, así como de actividades políticas, salvo el derecho al sufragio, o intervenir en actividades mercantiles directa o indirectamente, y ejercer negocios ante el Estado y cargos retribuidos, salvo el ejercicio de la enseñanza en establecimientos educativos o de educación continua.

Artículo 322. Apelación directa

El contribuyente podrá optar por renunciar al recurso de reconsideración ante el juez administrativo tributario, y apelar su causa directamente ante el Tribunal Administrativo Tributario, sin que ello afecte su derecho a recurrir ante la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia

Cuando se ejerza la opción de apelación directa ante el Tribunal Administrativo Tributario, se aplicarán las normas sobre pruebas correspondientes a la primera instancia.

Artículo 323. Tribunal Administrativo Tributario

El Tribunal Administrativo Tributario se instituye con el objetivo de garantizar los derechos de los contribuyentes y la igualdad de las partes en la relación fisco-

contribuyente. El Tribunal tendrá jurisdicción nacional, como organismo autónomo, independiente, imparcial y especializado, de segunda instancia, para conocer los recursos de apelación contra actos emanados de la Dirección General de Ingresos y de los jueces administrativos tributarios del Ministerio de Economía y Finanzas.

El Tribunal Administrativo Tributario también conocerá, en única instancia administrativa, las tercerías, excepciones e incidentes que se interpongan con motivo del proceso ejecutivo de cobro coactivo cursado ante la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas.

Artículo 324. Competencia del Tribunal Administrativo Tributario

El Tribunal Administrativo Tributario tendrá competencia para:

1. Conocer y resolver en última instancia administrativa las apelaciones contra las resoluciones de los juzgados administrativos tributarios que resuelven reclamaciones de tributos nacionales, con excepción de los aduaneros, así como cualquier otro acto administrativo que tenga relación directa con la determinación de tributos bajo competencia de la Dirección General de Ingresos en forma cierta o presuntiva, y resolver en grado de apelación las solicitudes de devoluciones de tributos nacionales, con excepción de los aduaneros.
2. Conocer y resolver en última instancia administrativa los recursos de apelación en contra de decisiones de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas no contenciosas vinculadas a la determinación de la obligación tributaria.
3. Conocer y resolver en última instancia administrativa los recursos de apelación contra los actos administrativos dictados por los juzgados administrativos tributarios que afecten los derechos de los contribuyentes y de los responsables.
4. Conocer y resolver en última instancia administrativa los recursos de apelación que se presenten contra las decisiones que resuelvan los incidentes presentados ante los juzgados administrativos tributarios o los jueces ejecutores con motivo de la infracción de los procedimientos establecidos en este Código o en otras leyes tributarias.
5. Conocer y resolver en única instancia administrativa las tercerías, excepciones e incidentes que se interpongan con motivo del procedimiento especial de cobro ejecutivo cursado ante los jueces ejecutores de la Dirección General de Ingresos.
6. Conocer y resolver en última instancia administrativa los recursos de apelación contra las resoluciones que formulen cargos o sanciones por

infracciones tributarias dictadas por tributos bajo la administración de la Dirección General de Ingresos.

7. Conocer y resolver en única instancia administrativa los reclamos por vulneración de derechos del contribuyente u obligado.

8. Proponer al Ministerio de Economía y Finanzas la adopción de las normas que juzgue necesarias para suplir las deficiencias en la legislación tributaria.

9. Brindar o gestionar capacitación en materia tributaria para los servidores públicos vinculados a los asuntos tributarios y para la ciudadanía en general en la modalidad de educación informal.

10. Compendiar las decisiones que emita en materia de sus competencias.

11. Decidir, previa evaluación, si corresponde que la Dirección General de Ingresos deba remitir al Ministerio Público las denuncias por defraudación fiscal penal y de los procesos abreviados por indemnización de los contribuyentes afectados por actuaciones de la Administración Tributaria.

12. Conocer en segunda instancia de todas las solicitudes que se hayan elevado a la Dirección General de Ingresos y al no resolverse por esta entidad en el plazo establecido, se consideran rechazadas al solicitante bajo el silencio administrativo negativo.

Las decisiones que dicte el Tribunal Administrativo Tributario agotan la vía gubernativa, salvo los procesos por cobro coactivo donde actuarán como única instancia.

El contribuyente podrá recurrir a la vía contencioso-administrativa en la forma prevista en la ley.

Artículo 325. Integración del Tribunal Administrativo Tributario y designación de sus miembros

El Tribunal Administrativo Tributario queda integrado por tres magistrados, de los cuales dos deben ser abogados y uno contador público autorizado, con sus respectivos suplentes, que serán nombrados por el presidente de la República, con sujeción a la aprobación del Órgano Legislativo. Los magistrados podrán ser reelectos en sus cargos.

El personal del Tribunal será nombrado en Sala de Acuerdos, de conformidad con la estructura técnica y administrativa para realizar sus funciones.

Artículo 326. Requisitos para ser miembro del Tribunal Administrativo Tributario

Para ser magistrado principal o suplente del Tribunal Administrativo Tributario se requiere:

1. Ser panameño.
2. Haber cumplido treinta y cinco años de edad.
3. Hallarse en pleno goce de sus derechos civiles y políticos.
4. Tener certificado de idoneidad para ejercer la abogacía o la contabilidad, respectivamente, expedido por las instancias correspondientes.
5. Haber completado un periodo de diez años, durante el cual haya ejercido la profesión de abogado y cinco años en la rama del derecho tributario, en el caso de los magistrados que son abogados.
6. Haber completado un periodo de diez años, durante el cual haya ejercido la profesión de contador público autorizado y cinco años en materia tributaria, en el caso del magistrado que es contador público autorizado.

Los magistrados no deberán hallarse vinculados por parentesco de consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado inclusive con otro de los magistrados del Tribunal, con las autoridades superiores de la Dirección General de Ingresos o con los miembros del Consejo de Gabinete.

El procedimiento y la metodología de selección de los miembros del Tribunal Administrativo Tributario serán reglamentados por el Órgano Ejecutivo.

Solo podrán ser nombrados magistrados suplentes los funcionarios del Tribunal Administrativo Tributario,

Artículo 327. Impedimentos

No podrán ser magistrados del Tribunal Administrativo Tributario:

1. Quienes estén ejerciendo o hayan ejercido el cargo de director o subdirector general de Ingresos durante los dos años anteriores a la fecha de designación de los magistrados.
2. Quienes hayan ejercido o estén ejerciendo el cargo de diputado de la República o suplente de diputado durante el periodo constitucional en curso.

3. Quienes estén ejerciendo o hayan ejercido el cargo de ministro o viceministro de Estado durante el periodo constitucional en curso,
4. Quienes hayan sido condenados por delitos culposos contra el patrimonio económico, contra la Administración Pública, contra la fe pública o contra la Administración de Justicia o por evasión o defraudación fiscal.
5. Quienes hayan sido sancionados por faltas al Código de Etica Profesional del Abogado o del contador público autorizado, respectivamente.

En el evento de que un magistrado suplente sea designado director o subdirector general de Ingresos y acepte dicho cargo, inmediatamente se considerará vacante el cargo de magistrado.

Artículo 328. Nombramiento y periodo

Los miembros del Tribunal Administrativo Tributario serán nombrados para un periodo de cinco años y podrán reelegirse en el cargo, previo cumplimiento de las formalidades establecidas.

Artículo 329. Causales de suspensión, separación o destitución

Los miembros del Tribunal Administrativo Tributario solo podrán ser suspendidos, separados o destituidos del cargo por las causas siguientes:

1. Incumplimiento de sus deberes y obligaciones contenidos en este Código.
2. Morosidad o negligencia en el cumplimiento de sus deberes.
3. Incapacidad física o mental.

Para los propósitos del presente artículo se entenderá por morosidad, la falta de resolución de los asuntos que le corresponde conocer dentro de los términos establecidos, por causas atribuibles a los miembros del Tribunal.

Se entenderá por negligencia el incurrir en mora por más de tres veces en un periodo de seis meses.

Para todos los efectos, se tendrá como superior jerárquico el Pleno de la Corte Suprema de Justicia, que tendrá la facultad de suspender, separar o destituir a los miembros del Tribunal Administrativo Tributario por las razones antes señaladas.

Artículo 330. Incompatibilidades

Los magistrados del Tribunal Administrativo Tributario desempeñarán sus cargos a tiempo completo y con dedicación exclusiva y gozarán de los mismos derechos, emolumentos y prerrogativas reconocidos a los magistrados de los Tribunales Superiores del Organo Judicial.

Estos cargos son incompatibles con toda participación en la política, salvo la emisión del voto en las elecciones, con el ejercicio de la abogacía, de la contabilidad o del comercio y con cualquier otro cargo retribuido de manera directa o indirecta, excepto el de enseñanza en centros educativos y de educación continua.

Los magistrados suplentes en el desempeño de la magistratura tendrán la misma remuneración reconocida a los magistrados principales durante el tiempo que ejerzan el cargo.

Los desempeños temporales serán remunerados proporcionalmente a los días trabajados.

En los casos de impedimento y recusaciones, los suplentes que reemplacen a los magistrados principales no devengarán sueldos, pero gozaran de los honorarios reconocidos a los magistrados suplentes del Organo Judicial.

Artículo 331. Elección de dignatarios del Tribunal

Cada año, en el mes de marzo, el Tribunal Administrativo Tributario elegirá, por mayoría de votos en Sala de Acuerdos, un presidente, un vicepresidente y un vocal. La Junta Directiva así electa iniciará funciones el día 15 del mes de marzo o el primer día hábil siguiente.

El presidente tendrá, además de las atribuciones que le señale este Código, las de presidir el Pleno y representar legalmente a la entidad.

En las ausencias temporales del presidente del Tribunal, el vicepresidente se encargará de la presidencia del Tribunal y, en su defecto, lo hará el magistrado vocal. En las ausencias absolutas, el vicepresidente asumirá la presidencia por el resto del periodo.

Cuando el vicepresidente ejerza la presidencia, el magistrado vocal ocupará el cargo de vicepresidente.

Cada vez que un magistrado suplente ejerza las funciones de magistrado del Tribunal, tendrá el cargo de magistrado vocal. Cuando concurren dos suplentes al mismo tiempo, el primero que haya tomado posesión del cargo de magistrado ejercerá la vicepresidencia, mientras que el último en tomar posesión ejercerá como vocal. Cuando concurren los tres suplentes al mismo tiempo, se procederá en la misma forma para el ejercicio de la presidencia del Tribunal.

Artículo 332. Funcionarios del Tribunal.

El Tribunal Administrativo Tributario tendrá un secretario general, un secretario administrativo, un secretario de trámites, asistentes y oficiales mayores. Además, contará con el personal técnico, jurídico y de auditoría, así como con el personal administrativo y de apoyo que sea necesario para su adecuado funcionamiento.

Artículo 333. Requisitos para ser secretario general

Para ser secretario general del Tribunal Administrativo Tributario se requiere:

1. Ser panameño.
2. Haber cumplido treinta y cinco años de edad.
3. Hallarse en pleno goce de los derechos civiles y políticos.
4. Tener certificado de idoneidad para ejercer la abogacía, expedido por las instancias correspondientes.
5. Haber completado un periodo de diez años, durante el cual haya ejercido la profesión de abogado y cinco años en la rama del derecho tributario o derecho procesal administrativo.

El secretario general o quien lo reemplace, además de las funciones inherentes a su cargo que se señalen en el Manual de Organización y Funciones que adopte el Tribunal, tendrá la obligación de elaborar y suscribir, con el presidente del Tribunal, las actas correspondientes a todas las sesiones y demás actos que el organismo lleve a cabo.

El secretario general será reemplazado en sus faltas accidentales por el secretario de trámites o por la persona que designe el Pleno, quien debe cumplir con los requisitos antes descritos. En caso de falta absoluta, el Pleno hará una nueva designación.

Artículo 334. Nombramiento y remoción de los secretarios

El secretario general y el secretario de trámites serán de libre nombramiento y remoción por decisión de mayoría de los magistrados del Tribunal en Sala de Acuerdos.

Artículo 335. Personal de apoyo

Cada magistrado contará con el personal de apoyo que se determine en Sala de Acuerdos, quienes serán de libre nombramiento y remoción por el respectivo magistrado.

Artículo 336. Presupuesto

El Tribunal Administrativo Tributario elaborará su proyecto de presupuesto para su consideración en el proyecto de Presupuesto General del Estado. El presupuesto que sea aprobado para el Tribunal deberá contener las partidas presupuestarias necesarias para cumplir con los sobresueldos del personal.

El presupuesto anual del Tribunal Administrativo Tributario no será inferior al otorgado en la vigencia fiscal anterior.

Artículo 337. Régimen administrativo interno

El Pleno del Tribunal Administrativo Tributario dictará, mediante acuerdo, las reglamentaciones concernientes a su régimen administrativo interno.

Artículo 338. Sistema de méritos

Se establecerá un sistema de méritos para la administración de recursos humanos, aplicable a todos los servidores públicos que prestan servicios en el Tribunal Administrativo Tributario, que incluya el reclutamiento, la selección, la integración, la evaluación y el desarrollo, fundamentado en criterios de eficiencia, competencia, calidad, lealtad y moralidad en el servicio.

El sistema establecerá los requisitos y procedimientos para:

1. La realización de concursos, nombramientos y traslados.
2. La aplicación de procesos de suspensiones, sanciones y destituciones, siguiendo el debido proceso.
3. La aplicación de un sistema de evaluación de desempeño, mediante indicadores establecidos que sirvan de base para alcanzar la estabilidad, retribuciones, ascensos, incentivos y demás acciones de personal.

La Oficina Institucional de Recursos Humanos presentará al Pleno de magistrados para su aprobación el Manual de Clasificación de Puestos, el Manual de Organización y Funciones, el Reglamento Interno de Personal, el Manual de Evaluación del Desempeño u otros que sean necesarios para la administración del recurso humano, aplicables a los servidores públicos que prestan servicios en el Tribunal Administrativo Tributario. El Sistema de Administración de Recursos Humanos se desarrollará con sujeción a la Constitución Política, a este Código, a las leyes especiales y a los principios que rigen la Ley de Carrera Administrativa.

Artículo 339. Educación y capacitación

El Tribunal Administrativo Tributario para suplir sus necesidades establecerá programas permanentes y continuos de desarrollo y capacitación, dirigidos a los servidores públicos que presten servicio en la institución, para mejorar las competencias laborales, la productividad, la calidad y la gestión de los servicios donde laboran. El Tribunal dispondrá de los recursos necesarios para el desarrollo de estos programas y proveerá capacitación a los servidores públicos de la institución, para la especialización y el mejor desempeño individual y colectivo.

Artículo 340. Estabilidad de los servidores públicos

Se reconoce la estabilidad de los servidores públicos que, al momento de entrar en vigencia este Código, tengan dos años de servicios continuos e ininterrumpidos en la institución y que laboren en jornada completa.

Los servidores públicos que ingresen al Tribunal, una vez cumplan con dos años de servicios continuos e ininterrumpidos, que laboren jornada completa y que, a partir de la entrada en vigencia de este Código, obtengan dos evaluaciones anuales satisfactorias, en cumplimiento de los requisitos establecidos en el Manual de Evaluación del Desempeño, previamente aprobado por el Pleno, alcanzarán la estabilidad en el cargo. El ingreso al Tribunal Administrativo Tributario se hará a través de concurso, conforme al procedimiento aprobado por el Pleno.

Adquirida la estabilidad, se realizarán evaluaciones del desempeño, cuyos resultados serán la base para la aplicación de incentivos, correctivos o sanciones establecidas en las leyes, normas y reglamentos vigentes. La estabilidad en el cargo a que se refiere este artículo no se aplicará a los servidores públicos de confianza y a los que hayan sido contratados para un periodo definido u obra determinada.

Artículo 341. Conflicto de interés e independencia

Para preservar la independencia de criterio y el principio de equidad, el servidor público de la Jurisdicción Administrativa Tributaria no debe involucrarse en situaciones o actividades incompatibles con sus funciones que conlleven un conflicto de interés. Debe abstenerse de toda conducta que pueda afectar su independencia de criterio para el desempeño de las funciones asignadas o cualquier otra circunstancia que comprometa la voluntad del funcionario del Tribunal Administrativo Tributario.

El servidor público debe excusarse y abstenerse de participar en todos los casos en los que pudiera presentarse conflicto de interés y notificará tal circunstancia a su superior jerárquico.

Artículo 342. Prohibiciones

Se prohíbe a los servidores públicos de todos los niveles en el Tribunal Administrativo Tributario, sin perjuicio de los demás actos que el Reglamento Interno de Personal prohíba, actos de discriminación, irrespeto, nepotismo, incumplimiento de sus deberes, acciones en detrimento de los bienes de la institución, acoso sexual, psicológico y laboral y persecución gremial y política. Igualmente, se prohíbe todo tipo de actividad proselitista o de propaganda política, además de la afiliación y participación política, salvo la emisión del voto. El Reglamento Interno de Personal desarrollará lo anterior y las sanciones aplicables a estos y otros actos.

Sección 3ª - Recurso de Reconsideración

Artículo 343. Objeto del recurso de reconsideración

Todos los actos y resoluciones dictados por la Dirección General de Ingresos podrán ser objeto de recurso de reconsideración.

La interposición del recurso de reconsideración será optativa para el interesado. Interpuesto este recurso, no podrá promoverse recurso ante el Pleno del Tribunal Administrativo Tributario hasta que el recurso de reconsideración haya sido resuelto de forma expresa o por silencio administrativo cuando hayan transcurrido cuatro meses sin que se haya dictado ninguna actuación por parte del juez administrativo tributario. Dentro de los quince días hábiles siguientes, se podrá interponer la apelación directa ante el Tribunal Administrativo Tributario.

Artículo 344. Interposición del recurso de reconsideración

El recurso de reconsideración deberá ser interpuesto ante el juez administrativo tributario de turno, por los obligados tributarios o contribuyentes afectados por sus actos, por medio de abogado idóneo. En estos casos, el director general de Ingresos o el administrador provincial de Ingresos donde repose el expediente deberá remitirlo al juez administrativo tributario competente dentro de los cinco días hábiles siguientes a la fecha de la interposición del recurso y el requerimiento del juez administrativo tributario, so pena de multa de quinientos balboas (B/.500.00) por cada mes de retraso.

El término para la interposición y sustentación del recurso de reconsideración será de quince días hábiles, contado desde el día siguiente de notificado el acto recurrido.

Los expedientes que reposen en la Dirección General de Ingresos al momento de entrar en funciones los juzgados administrativos tributarios deberán ser remitidos a los jueces administrativos tributarios mediante el procedimiento de sorteo público, de acuerdo con sus competencias.

Artículo 345. Suspensión de la ejecución

Interpuesto el recurso de reconsideración se suspenderá la ejecución del acto administrativo impugnado hasta que se notifique la resolución que decide el referido recurso o hasta que termine el plazo que se indica en el artículo 343 para que se entienda rechazado este, sin perjuicio de las medidas cautelares que se hayan adoptado o se adopten.

Artículo 346. Resolución

La resolución que pone fin al recurso de reconsideración corresponderá al juez administrativo tributario competente.

El recurso de reconsideración deberá resolverse en un término no mayor de dos meses. No obstante, podrá extenderse el plazo hasta un término adicional de dos meses, si se ha ordenado la práctica de pruebas o se están evacuando estas.

Transcurridos cuatro meses sin que medie resolución de primera instancia que resuelva sobre la admisión o rechazo de prueba o resolución que pone fin a la instancia, el recurrente podrá interponer la apelación directamente al Pleno del Tribunal Administrativo Tributario dentro de los quince días hábiles siguientes al vencimiento del término de los cuatro meses señalados.

El contribuyente también podrá optar por interponer el recurso de apelación directamente al Pleno del Tribunal Administrativo Tributario antes de interponer el recurso de reconsideración, dentro de los quince días hábiles siguientes de la notificación de la resolución objeto de la impugnación, sin que ello afecte el derecho de recurrir ante la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia.

Artículo 347. Suspensión de la aplicación de intereses moratorios por falta de decisión respecto del recurso de reconsideración

La resolución que pone fin al recurso de reconsideración deberá notificarse a más tardar en el plazo de seis meses contados desde su interposición, de acuerdo con el plazo de dos meses o el máximo de cuatro meses para resolver establecidos en el artículo 343.

Transcurrido un año después de los plazos arriba indicados, sin que se haya emitido la resolución y el recurrente no haber interpuesto la apelación directa a la que tenía derecho transcurridos los cuatro meses dispuestos en el artículo 343, se suspenderá la aplicación de intereses moratorios hasta la emisión de la resolución que culmine el procedimiento de reconsideración ante el juez administrativo tributario, siempre que el vencimiento del plazo fuera por causas imputables al juzgado.

El interesado solicitará la expedición de la nota correspondiente para hacer de conocimiento de la Dirección General de Ingresos esta circunstancia o con el recibido de dicha solicitud, para que esta proceda a suspender los intereses.

Vencido el plazo de un año a que se refiere este artículo, el interesado podrá considerar rechazado el recurso a efectos de nuevamente poder presentar el recurso de apelación, dentro de los quince días hábiles siguientes al vencimiento del año.

Interpuesto el recurso de apelación ante el Tribunal Administrativo Tributario, al vencimiento del plazo de un año, cesará la suspensión de la aplicación de los intereses moratorios y empezarán a correr nuevamente los intereses.

Sección 4ª - Recursos ante el Tribunal Administrativo Tributario

Artículo 348. Objeto del recurso

Contra la resolución que resuelve el recurso de reconsideración, si se ha optado por interponerlo, o contra los actos y resoluciones, cuando no se haya interpuesto aquel, procederá el recurso de apelación ante el Tribunal Administrativo Tributario.

Artículo 349. Iniciación

El plazo para la interposición del recurso será de quince días hábiles, contado desde la fecha de notificación de la resolución administrativa o del recurso de reconsideración que se impugna.

El recurrente deberá dirigir y sustentar el recurso de apelación mediante la presentación del escrito correspondiente ante el Tribunal Administrativo Tributario, que, en un término no mayor de cinco días hábiles, deberá solicitar el expediente al juez administrativo tributario competente.

El juez administrativo tributario deberá enviar el expediente solicitado dentro de los cinco días hábiles siguientes al que recibió la solicitud. Incurrirá en desacato cualquier funcionario que omita este deber.

La multa por desacato será equivalente a quinientos balboas (B/.500.00), transcurridos los cinco días hábiles sin que se remita el expediente al Tribunal Administrativo Tributario y se incrementará la misma suma por cada mes de mora en el envío de dicho expediente.

Artículo 350. Documentos en segunda instancia

Con el escrito que formaliza la apelación, solo podrán presentarse los documentos siguientes:

1. Los que sean de fecha posterior al escrito en que se formuló la reclamación en primera instancia.

2. Los que no haya sido posible adquirir por causas que no sean imputables a la parte interesada, siempre que se hubiera hecho oportunamente la designación del archivo o lugar en que se encuentren los originales, o se haya hecho la solicitud y no se haya entregado por la entidad correspondiente.

3. Los que surjan de la necesidad de contraprobar afirmaciones o hechos deducidos en la resolución de primera instancia.

Artículo 351. Pruebas en segunda instancia

En la segunda instancia, únicamente se admitirán al recurrente las pruebas que se hallen en alguno de los casos siguientes:

1. Cuando por cualquier causa no imputable al que solicite la prueba, esta no hubiera sido admitida o no hubiera podido practicarse en la primera instancia.

2. Cuando hubiera ocurrido algún hecho nuevo de influencia en la decisión del expediente con posterioridad al escrito en que se formuló la reclamación en primera instancia, o surja de la necesidad de contraprobar afirmaciones o hechos deducidos en la resolución de primera instancia.

Artículo 352. Pruebas en apelación directa

Cuando el contribuyente presente directamente el recurso de apelación por falta de resolución del recurso de reconsideración en los términos previstos en el artículo 343, quedará facultado para aducir, presentar y practicar ante el Tribunal Administrativo Tributario todos los medios probatorios admitidos en este Código.

Artículo 353. Suspensión de la ejecución

La interposición del recurso de apelación contra las resoluciones y demás actos administrativos Suspenden su ejecución.

Artículo 354. Pruebas de oficio

El Tribunal Administrativo Tributario podrá ordenar la práctica de las pruebas que juzgue necesarias para la adecuada resolución del negocio, debiendo, cuando ejercite tal facultad, poner estas pruebas en conocimiento del interesado para que dentro de un plazo de ocho días hábiles alegue respecto de ellas lo que estime procedente.

El mismo plazo para alegar se concederá al apelante cuando se hubieran practicado pruebas de conformidad con el párrafo anterior.

Artículo 355. Resolución

La resolución que emita el Tribunal Administrativo Tributario agota la vía gubernativa, salvo en el proceso ejecutivo de cobro coactivo en el que se ejerce como única instancia. La resolución ejecutoriada será remitida al funcionario inferior competente para que proceda a ejecutarla. No cabe recurso alguno contra ella en la vía administrativa, con excepción de la solicitud de corrección de errores materiales o numéricos, ampliación de fallo sobre puntos omitidos o aclaración de fallo de algún concepto dudoso de la resolución. El Tribunal Administrativo Tributario podrá proceder de oficio en tales casos.

Artículo 356. Notificación de la decisión del Tribunal v suspensión de la apelación de los intereses moratorios

La resolución que decide la apelación deberá notificarse en el plazo de un año, contado desde la interposición del recurso. Transcurrido el plazo indicado sin que el Tribunal Administrativo Tributario hubiera notificado su resolución expresa, se suspenderá la aplicación de intereses moratorios hasta la emisión de la resolución correspondiente, siempre que el vencimiento del plazo fuera por causa imputable a aquel.

El interesado solicitará la expedición de la nota correspondiente para hacer de conocimiento de la Dirección General de Ingresos esta circunstancia.

Vencido el plazo a que se refiere el primer párrafo, el interesado podrá considerar rechazado el recurso de apelación a efectos de interponer los recursos que sean procedentes.

La suspensión de la aplicación de los intereses moratorios cesará a partir de que el interesado accione la jurisdicción contencioso-administrativa ante la Corte Suprema de Justicia.

Artículo 357. Métodos alternativos para la resolución de conflictos

** Declarado inconstitucional el artículo anterior mediante Fallo S/N de 08 de agosto de 2022, Gaceta 29636 de 04 de octubre de 2022.*

Artículo 358. Transacción tributaria

La obligación tributaria podrá extinguirse por medio de la transacción.

La transacción tributaria es un acuerdo que negocia y suscribe la Administración Tributaria con el contribuyente, tendiente al compromiso sobre la exigencia de la deuda tributaria y su cuantía, para resolver un conflicto entre ambos a consecuencia de la falta de pago del impuesto.

La oferta comprenderá cualquier clase de impuestos, así como los intereses y recargos.

La transacción tributaria tiene carácter transaccional diferente de la transacción prevista en el Código Civil y para su eficacia se han de cumplir los requisitos previstos en el presente Código.

La transacción podrá celebrarse en cualquier momento antes que la Administración Tributaria emita la resolución que le pone fin al proceso.

Artículo 359. Notificación de propuesta de transacción

El contribuyente notificará su propuesta a la Administración, que dispondrá de un plazo de quince días hábiles para aceptarla o rechazarla.

La transacción tributaria tendrá una duración de hasta tres años. Durante su vigencia podrá modificarse o denunciarse de mutuo acuerdo cuando surjan nuevos elementos de juicio.

Las disposiciones establecidas en el acuerdo de transacción se tendrán por definitivas e impiden que se pueda impugnar la transacción, mediante un procedimiento contencioso.

En caso de incumplimiento de la transacción por parte del contribuyente, la Administración Tributaria la revocará.

Artículo 360. Arbitraje tributario

** Declarado inconstitucional el artículo anterior mediante Fallo S/N de 08 de agosto de 2022, Gaceta 29636 de 04 de octubre de 2022.*

Artículo 361. Arbitraje institucionalizado o *ad hoc*

** Declarado inconstitucional el artículo anterior mediante Fallo S/N de 08 de agosto de 2022, Gaceta 29636 de 04 de octubre de 2022.*

Artículo 362. Efecto de la notificación

Toda notificación o comunicación se considerará efectuada el día en que haya sido entregada personalmente al destinatario o en que haya sido entregada en su domicilio, residencia habitual, establecimiento o dirección.

En el supuesto de que no se encuentre, tras una indagación razonable, ninguno de esos lugares, se considerará recibida el día en que haya sido entregada o intentada su entrega, por correo certificado o cualquier otro medio que deje

constancia, en el último domicilio, residencia habitual, dirección o establecimiento conocidos del destinatario.

Los plazos establecidos en este Código se computarán desde el día siguiente al de recepción de la notificación o comunicación.

Artículo 363. Notificación del laudo

** Declarado inconstitucional el artículo anterior mediante Fallo S/N de 08 de agosto de 2022, Gaceta 29636 de 04 de octubre de 2022.*

Artículo 364. Renuncia al derecho a objetar

** Declarado inconstitucional el artículo anterior mediante Fallo S/N de 08 de agosto de 2022, Gaceta 29636 de 04 de octubre de 2022.*

Artículo 365. Convenio arbitral

** Declarado inconstitucional el artículo anterior mediante Fallo S/N de 08 de agosto de 2022, Gaceta 29636 de 04 de octubre de 2022.*

Artículo 366. Forma de constancia del convenio

** Declarado inconstitucional el artículo anterior mediante Fallo S/N de 08 de agosto de 2022, Gaceta 29636 de 04 de octubre de 2022.*

Artículo 367. Tribunal Arbitral

** Declarado inconstitucional el artículo anterior mediante Fallo S/N de 08 de agosto de 2022, Gaceta 29636 de 04 de octubre de 2022.*

Artículo 368. Personas impedidas para ser árbitros

** Declarado inconstitucional el artículo anterior mediante Fallo S/N de 08 de agosto de 2022, Gaceta 29636 de 04 de octubre de 2022.*

Artículo 369. Elección de árbitros

** Declarado inconstitucional el artículo anterior mediante Fallo S/N de 08 de agosto de 2022, Gaceta 29636 de 04 de octubre de 2022.*

Artículo 370. Procedimiento

** Declarado inconstitucional el artículo anterior mediante Fallo S/N de 08 de agosto de 2022, Gaceta 29636 de 04 de octubre de 2022.*

Artículo 371. Designación del lugar del arbitraje

** Declarado inconstitucional el artículo anterior mediante Fallo S/N de 08 de agosto de 2022, Gaceta 29636 de 04 de octubre de 2022.*

Artículo 372. Inicio del procedimiento

** Declarado inconstitucional el artículo anterior mediante Fallo S/N de 08 de agosto de 2022, Gaceta 29636 de 04 de octubre de 2022.*

Artículo 373. Práctica de pruebas

** Declarado inconstitucional el artículo anterior mediante Fallo S/N de 08 de agosto de 2022, Gaceta 29636 de 04 de octubre de 2022.*

Artículo 374. Laudo arbitral tributario

** Declarado inconstitucional el artículo anterior mediante Fallo S/N de 08 de agosto de 2022, Gaceta 29636 de 04 de octubre de 2022.*

Artículo 375. Impugnación, reconocimiento y ejecución del laudo arbitral

** Declarado inconstitucional el artículo anterior mediante Fallo S/N de 08 de agosto de 2022, Gaceta 29636 de 04 de octubre de 2022.*

Capítulo III - Recurso de Queja

Artículo 376. Presentación

El recurso de queja se presenta cuando existen actuaciones u omisiones por parte de la Dirección General de ingresos, que afecten directamente o infrinjan las disposiciones establecidas en este Código o en cualquier otra norma de carácter tributario.

La queja tributaria tiene como finalidad la subsanación, reparación o corrección de actuaciones meramente procedimentales.

El recurso de queja deberá ser presentado por escrito, ante el defensor del contribuyente, por el obligado tributario o contribuyente afectado en virtud de la acción u omisión de la Dirección General de Ingresos. Recibida la queja, el defensor del contribuyente deberá correr traslado al superior jerárquico en un plazo de cinco días hábiles.

El superior jerárquico dispondrá de quince días calendario para ordenar la subsanación, reparación o corrección de la actuación u omisión procedimental, sin perjuicio de la imposición de las siguientes sanciones al funcionario infractor;

1. Amonestación escrita, la primera vez.
2. Suspensión del ejercicio del cargo sin derecho a sueldo por el término de tres días, la segunda vez.
3. Destitución del funcionario responsable, la tercera vez.

La resolución que disponga la sanción o destitución se notificará a la autoridad nominadora y al funcionario responsable, para su cumplimiento.

Capítulo IV - Procedimiento Especial de Reclamo por Vulneración de Derechos del Contribuyente

Artículo 377. Interposición del reclamo

Si producto de una actuación u omisión de la Dirección General de Ingresos un obligado tributario o contribuyente considera vulnerados sus derechos contenidos en el artículo 381, podrá recurrir en un plazo de diez días hábiles ante el Tribunal Administrativo Tributario.

Artículo 378. Admisibilidad de la acción

Presentada la acción, el Tribunal Administrativo Tributario examinará su admisibilidad en un plazo no mayor de cinco días hábiles. Cuando la acción adolezca de errores insubsanables, se declarará inadmisibile por resolución fundada. Cuando los errores sean subsanables, el Tribunal Administrativo Tributario ordenará las correcciones pertinentes en un plazo de ocho días hábiles.

Acogido el reclamo, se dará traslado a la Dirección General de Ingresos por cinco días hábiles. Vencido este plazo, haya o no contestado la Dirección General de Ingresos, y existiendo hechos sustanciales y pertinentes controvertidos, se abrirá un término probatorio de cinco días hábiles, en el cual las partes deberán rendir todas sus pruebas. El Tribunal Administrativo Tributario apreciará la prueba rendida de acuerdo con las reglas de la sana crítica.

El Tribunal Administrativo Tributario podrá dictar medidas de protección provisionales en favor del contribuyente para evitar perjuicios.

Vencido el término probatorio, el Tribunal Administrativo Tributario resolverá en un plazo de quince días hábiles.

La resolución contendrá todas las medidas que el Tribunal juzgue necesarias para restablecer el imperio del derecho y asegurar la debida protección del solicitante, sin perjuicio de los demás derechos que el contribuyente pueda hacer valer ante la autoridad administrativa o los tribunales correspondientes.

Entre estas medidas y según la gravedad de la violación, el Tribunal podrá ordenar:

1. El cese de la conducta o actividad que vulnere el derecho.
2. El restablecimiento de los derechos vulnerados.
3. La entrega de la información solicitada.
4. La devolución de los archivos o equipos incautados.
5. La apertura del establecimiento o local.
6. La nulidad de lo actuado.

Capítulo V- Procedimiento Abreviado

Artículo 379. Procedimiento abreviado

Todo contribuyente que haya sufrido un perjuicio por acciones temerarias o de mala fe por parte de un funcionario de la Administración Tributaria podrá iniciar un proceso sancionador y solicitar indemnización por daños y perjuicios ante el Tribunal Administrativo Tributario.

El Tribunal Administrativo Tributario tomará el expediente y todas las pruebas que considere pertinentes para motivar una resolución que defina la sanción y cuantifique los daños y perjuicios debidamente comprobados por el contribuyente en un plazo no mayor de noventa días calendario.

El Tribunal Administrativo Tributario reglamentará, en materia tributaria, el proceso abreviado de daños y perjuicios de conformidad con lo establecido en los artículos 1644, 1644-A y 1645 del Código Civil del proceso sancionador aplicable al funcionario responsable.

Título VII - Derechos y Garantías de los Obligados Tributarios o Contribuyentes

Capítulo I - Garantías Básicas

Artículo 380. Garantías básicas

Toda persona natural o jurídica tiene derecho a:

1. Dedicarse a cualquier actividad económica que no sea contraria a la moral, a la salud, al orden público o la seguridad nacional, respetando las normas legales que las regulen.

2. La no discriminación arbitraria en el trato que debe darle el Estado y sus organismos.
3. El respeto y protección del derecho de propiedad en sus diversas manifestaciones sobre toda clase de bienes.

Artículo 381. Derechos de los obligados tributarios

Constituyen derechos de los obligados tributarios los siguientes:

1. A ser tratados con el debido respeto y consideración por parte de todos los funcionarios de la Administración Tributaria, jueces administrativos tributarios y magistrados del Tribunal Administrativo Tributario.
2. A que las actuaciones de la Administración Tributaria, jueces tributarios y magistrados del Tribunal Administrativo Tributario se lleven a cabo de forma que resulten menos gravosas y perjudiciales al giro habitual del contribuyente, sin afectar la facultad de la Dirección General de Ingresos para llevar a cabo la auditoría y la garantía del cobro de los impuestos resultantes si proceden.
3. A no tener que presentar documentos o entregar información que se encuentren en poder o custodia de la Administración Tributaria.
4. A que la información suministrada a la Dirección General de Ingresos, jueces tributarios o al Tribunal Administrativo Tributario se mantenga con carácter reservado, y que solo sea utilizada para la aplicación de los tributos o recursos o para la aplicación de sanciones, sin que puedan ser cedidos o comunicados a terceros, salvo los supuestos previstos en la ley.
5. A estar asistidos por sus asesores de confianza desde el comienzo de cualquier procedimiento de fiscalización, revisión o auditoría iniciado por la Autoridad Tributaria y a designar hasta dos observadores en toda su duración, incluyendo la etapa de preparación de las pruebas respectivas.
6. A saber que están siendo revisados, auditados o fiscalizados de cualquier forma por la Administración Tributaria, y a conocer sobre la naturaleza y alcance de la investigación. También tendrán derecho a conocer la identidad de los funcionarios que están a cargo, independientemente de la denominación de la diligencia o proceso, así como a conocer la identidad de sus superiores jerárquicos inmediatos, y a que los procedimientos de fiscalización se desarrollen dentro de plazos razonables. En consecuencia, no habrá procesos secretos de fiscalización, auditorías o revisión.

7. A tener acceso a los informes y actuaciones realizados en el expediente de la revisión o auditoría de la cual es objeto el contribuyente, y a obtener copias certificadas, a su costa, de los documentos que integren cualquier proceso en contra del obligado o contribuyente en un plazo no mayor de cinco días hábiles, contado a partir de la fecha de la solicitud.

8. A no ser revisados o auditados dos veces por un mismo tributo respecto de los mismos periodos examinados, y a la corrección de las declaraciones de impuestos.

9. A que no les incauten equipos o partes de equipos informáticos durante el proceso de revisión o auditoría, cuando exista la facilidad de proveerle a la Dirección General de Ingresos la información necesaria. La Administración Tributaria solo podrá copiar documentación electrónica con relevancia fiscal. Se deberá garantizar que la información electrónica copiada no sufrirá alteraciones o modificaciones posteriores.

10. A que los derechos y créditos fiscales originados por el transcurso del tiempo, no estén sujetos a revisión ni a auditoría en forma retroactiva, más allá del periodo de prescripción que le aplique.

11. A exigir la devolución de lo pagado indebidamente o en exceso, o de más, con los intereses por mora, y a ser reembolsados de los costos y gastos ocasionados por la satisfacción de garantías de pago» cuando mediante resolución se declaren improcedentes o prescritas las pretensiones de la Administración Tributaria.

12. A que se implementen soluciones informáticas o manuales que subsanen las deficiencias en los formularios digitales o en los métodos de cómputo que transgredan o rebasen las normas legales en el menor tiempo posible.

13. Los derechos procesales siguientes:

a. A que se presuma como un contribuyente cumplidor.

b. Derecho al debido proceso y al derecho de defensa.

c. A interponer acciones, recursos, apelaciones, incidentes y cualquier otro medio impugnatorio establecido en la ley, y a obtener un pronunciamiento expreso de la instancia pertinente.

d. A interponer queja por omisión o demora en resolver los procedimientos tributarios o por cualquier otro incumplimiento en las normas establecidas en el presente Código.

e. A tener acceso al expediente y a conocer el estado de tramitación de este.

f. A que las pruebas y otros actos y documentos con relevancia tributaria se recojan en las diligencias practicadas en los procedimientos tributarios y sean debidamente foliadas.

g. A presentar las pruebas y cualquier documentación que estimen convenientes para la resolución del procedimiento tributario y a su desglose.

h. A que la documentación aducida que haya sido solicitada oportunamente por el contribuyente se integre al caudal probatorio del expediente, sin que este pueda decidirse en el fondo hasta que se cumpla con la integración antes mencionada.

i. A presentar alegaciones.

j. A solicitar la aclaración de lo resuelto.

k. A que el expediente se tramite y decida dentro de los plazos establecidos en la ley.

Los derechos establecidos en este artículo son sin perjuicio de otros derechos reconocidos a los contribuyentes por el ordenamiento jurídico vigente.

Capítulo II - Defensoría del Contribuyente

Artículo 382. Creación

Se crea la Defensoría del Contribuyente, como ente independiente dentro del Organismo Ejecutivo, especializado e imparcial, que tendrá su sede en la ciudad de Panamá y jurisdicción en toda la República, con el fin de garantizar el cumplimiento de los derechos y garantías procesales de los obligados tributarios en las actuaciones que se realicen o que se gestionen ante la Dirección General de Ingresos, los juzgados administrativos tributarios y el Tribunal Administrativo Tributario.

Artículo 383. Funciones

La Defensoría del Contribuyente tendrá las atribuciones y facultades siguientes:

1. Recibir y correr traslado de las quejas y denuncias de los contribuyentes.
2. Requerir a los funcionarios a observar los derechos vulnerados y comunicar a los superiores las circunstancias del caso.

3. Correr traslado y apercibir a las instancias competentes de aquellos casos en los cuales determine que existe una posible violación o vulneración administrativa o penal.
4. Sugerir o presentar recomendaciones tendientes a mejorar la relación entre la Administración Tributaria y los contribuyentes.
5. Orientar y asesorar a los obligados tributarios o contribuyentes por razón de la interposición de los recursos de reconsideración y apelación ante la Administración Tributaria, Juzgados Administrativos Tributarios o el Tribunal Administrativo Tributario.

Artículo 384. Requisitos para ser defensor del contribuyente

Para ser defensor del contribuyente se requiere:

1. Ser panameño.
2. Haber cumplido treinta y cinco años de edad.
3. Hallarse en pleno goce de sus derechos civiles y políticos.
4. Haber completado un periodo de cinco años, durante el cual haya ejercido la profesión de abogado, y tener experiencia en el manejo de la materia tributaria.
5. No haber sido condenado por delito doloso ni por faltas al Código de Ética Profesional del Abogado.

A la fecha de su designación, el defensor del contribuyente no podrá tener incompatibilidad por parentesco con los magistrados del Tribunal Administrativo Tributario, con los jueces administrativos tributarios, con los directores de departamentos de la Dirección General de Ingresos o los miembros del Consejo de Gabinete dentro del cuarto grado de consanguinidad o hasta el segundo grado de afinidad.

La designación del defensor del contribuyente la hará el Órgano Ejecutivo, a través del Ministerio de la Presidencia, por un periodo de cinco años, seleccionado de una terna elegida por una comisión conformada por el Ministerio de Economía y Finanzas, la Asamblea Nacional y la Cámara de Comercio, Industrias y Agricultura de Panamá.

Artículo 385. Causas de suspensión, separación o destitución del defensor del contribuyente

El defensor del contribuyente solo podrá ser suspendido, separado o destituido del cargo por las causas siguientes:

1. Incumplimiento de sus deberes y obligaciones previstos en este Código.
2. Morosidad o negligencia en el cumplimiento de sus deberes.
3. Incapacidad física o mental.

Para los propósitos del presente artículo, se entenderá por morosidad la falta de resolución de los asuntos que le corresponde conocer dentro de los términos establecidos, por causas atribuibles a su despacho.

Para todos los efectos, se tendrá como superior jerárquico al presidente de la República, quien tendrá la facultad de suspenderlo, separarlo o destituirlo.

Artículo 386. Inhabilitación para el ejercicio de otros cargos

El defensor del contribuyente desempeñará su cargo a tiempo completo y con dedicación exclusiva, y tendrá prohibido el ejercicio privado de la profesión de abogado, el ejercicio de actividades políticas, salvo el derecho al sufragio, la intervención en actividades mercantiles por sí mismo o por interpuestas personas. Tampoco podrá contratar con el Estado, ni ocupar ningún otro cargo retribuido, salvo el ejercicio de la enseñanza en establecimientos de educación superior cuando este no afecte el ejercicio de sus labores.

Título VIII - Disposiciones Transitorias y Finales

Capítulo I - Disposiciones Transitorias

Artículo 387. Remisión de expedientes

Todos los procesos que estén en grado de reconsideración dentro de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas y sus dependencias deberán ser remitidos mediante sorteo público, a través de la Secretaría General del Ministerio de Economía y Finanzas, a los juzgados administrativos tributarios, cuando dichos juzgados estén debidamente constituidos y hayan iniciado funciones, a fin de que sean tramitados y resueltos por ellos. De igual manera, no entrará en vigor ninguna de las normas de este Código relacionada con la función de los jueces tributarios hasta que estos no inicien funciones efectivas dentro del campo de sus competencias.

Artículo 388. Normas de sustanciación y ritualidad

Las normas concernientes a la sustanciación y ritualidad de los juicios establecidas en este Código prevalecen sobre las anteriores desde el momento en

que deben comenzar a regir. Sin embargo, los términos que hubieran empezado a correr y las actuaciones y diligencias que ya estuvieran iniciadas se regirán por la ley vigente al tiempo de su iniciación.

Capítulo II - Disposiciones Finales

Artículo 389. Derogaciones

Se derogan los artículos 737 y 738, el párrafo 18 del artículo 1057-V y el artículo 1073-A del Código Fiscal.

Artículo 390. Subrogaciones

Se subrogan las disposiciones del Código Fiscal, del Decreto de Gabinete 109 de 1970 y de otras leyes referentes a procedimiento administrativo tributario y facultades de la Administración Tributaria y del Tribunal Administrativo Tributario por las disposiciones de este Código. En consecuencia, las normas de procedimiento administrativo tributario contenidas en este Código serán de aplicación exclusiva y excluyente.

Artículo 391. Indicativo

Este Código subroga las disposiciones del Código Fiscal, del Decreto de Gabinete 109 de 1970 y de otras leyes referentes a procedimiento administrativo tributario y facultades de la Administración Tributaria y del Tribunal Administrativo Tributario, y deroga los artículos 737 y 738, el párrafo 18 del artículo 1057-V y el artículo 1073-A del Código Fiscal.

Artículo 392. Vigencia

Este Código comenzará a regir el 1 de junio de 2024, salvo los artículos 1, 2, 3, 4, 5, 6, 9, 11, 65 y 78, y el numeral 3 del artículo 88, los artículos 100, 101, 127, 208, 259, 262, 273, 284, 285, 286, 287 y 288 y el numeral 11 del artículo 324, que entrarán en vigencia a los noventa días de su promulgación, y los artículos 52, 53, 54, 55, 56, 60, 68, 80, 81, 82, 83, 84, 85, 103, 104, 105, 117, 118, 136, 137, 138, 139, 140, 141, 158, 175, 176, 290, 298, 299, 300 y 301 que entrarán en vigencia a partir de la promulgación de la presente Ley.

** Reformado mediante Ley 401 de 05 de octubre de 2023, Gaceta 29885 de 09 de octubre de 2023.*

COMUNIQUESE Y CUMPLASE.

Proyecto 692 de 2018 aprobado en tercer debate en el Palacio Justo Arosemena, ciudad de Panamá, a los veintiocho días del mes de enero del año dos mil diecinueve.