

Título I

Disposiciones Generales

Capítulo I

Ámbito de Aplicación

Artículo 1. Ámbito de aplicación.

Las disposiciones de este Código establecen los principios básicos y las normas fundamentales que constituyen el régimen jurídico del sistema tributario y son aplicables a todos los tributos nacionales.

Las normas de este Código se aplicarán 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 ésta 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. Impuestos.

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 al mismo.

Artículo 4. Tasa

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

Cuando el servicio o aprovechamiento sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o se presten o realicen 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. 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.

Capítulo II

Principios Generales Tributarios

Artículo 6. Ordenación y aplicación de los tributos.

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

1. Los tributos deben gravar al contribuyente, hasta donde sea posible, en proporción directa a su capacidad económica;
2. No deben ser confiscatorios; y
3. Deben observar los principios de legalidad, no discriminación e igualdad ante la ley y debido proceso.

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 7. Principio de legalidad.

Sólo la ley puede:

1. Crear, modificar o suprimir tributos; definir el hecho generador de la obligación tributaria; indicar el obligado tributario y el acreedor; fijar la base de cálculo y alícuota y establecer la suma a pagar.
2. Establecer los procedimientos de cobro de los tributos.
3. Otorgar exenciones, reducciones 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 y autoliquidaciones 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 8. Excepción al principio de legalidad

El Poder 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 9. Reserva legal.

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

Artículo 10. 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 o cualquier otra medida que pudiera afectar la recaudación.

Artículo 11. 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 de su promulgación en la Gaceta Oficial.

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

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

Artículo 12. Irretroactividad de las normas tributarias

Las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo. Por excepción, las normas por las que se regulan infracciones, sanciones y recargos tendrán efectos

retroactivos cuando su aplicación resulte más favorable para el interesado salvo cuando se trate de actos ejecutoriados.

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

Artículo 13. Vigencia de las resoluciones.

Las resoluciones que contengan instrucciones o normas generales u obligatorias para regular las relaciones formales de carácter tributario, comenzarán a regir a partir del día hábil siguiente de su promulgación en la Gaceta Oficial y solo serán recurribles ante el Órgano Judicial.

Artículo 14. Ámbito 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.

Artículo 15. Interpretación de las normas tributarias.

Las normas tributarias se interpretarán 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 16. Aplicación de la Analogía en procedimientos

Solamente será admisible la aplicación de la analogía para llenar vacíos en materia procedimental.

Artículo 17. Derogatoria implícita.

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

Artículo 18. 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 19. Cláusula anti elusiva 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 sustentar con los elementos de prueba que admite el sistema legal, el carácter doloso de las operaciones efectuadas por los obligados tributarios, así como la inexistencia de una finalidad distinta al puro y simple ahorro fiscal.

El hecho de que el contribuyente opte entre distintas alternativas lícitas para contratar, no constituye en sí mismo elusión.

Artículo 20. Cómputo de plazos y términos.

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

1. Los términos de meses y años se ajustarán al calendario común.
2. Todos 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; 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 para la Administración se entienden prorrogados hasta el primer día hábil siguiente.

Artículo 21. Concepto de días inhábiles

Se consideraran 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 hubiesen estado abiertas al público.

Artículo 22. Suspensión de los términos

Los términos de días u 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 coinciden con el último día hábil para llevar a cabo el acto procesal de que se trate.

Artículo 23. Presunción de legalidad.

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, no se declaren contrarios a la Constitución Política, a la ley, o a los reglamentos generales por los tribunales competentes.

Capítulo III

Las Normas Tributarias

Artículo 24. 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.º Las disposiciones constitucionales;
- 2.º Las convenciones internacionales promulgadas en la Gaceta Oficial;
- 3.º El presente Código, las leyes propias de cada tributo y por las demás leyes que contengan disposiciones en materia tributaria;
- 4.º Las normas reglamentarias propias de cada tributo;
- 5.º Por las demás disposiciones de carácter general establecidas por los órganos administrativos facultados al efecto; y
- 6.º La jurisprudencia.

Artículo 25. 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 sobre Procedimiento Administrativo General.
3. Las disposiciones procesales contenidas en el Código Judicial y los principios generales en materia de derecho procesal.
4. Leyes aprobadas por la Asamblea Nacional que rijan materias relacionadas al Derecho Tributario.

Artículo 26. 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 contribuyentes con el Fisco.

Artículo 27. 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 28. Gestión tributaria.

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

Artículo 29. 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 a la Ley.

Título II

El Tributo y las Relaciones Tributarias

Capítulo I

Disposiciones Generales

Artículo 30. Concepto de relación jurídico tributaria.

La relación jurídica 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.

Constituye un vínculo de carácter personal aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales.

Artículo 31. Obligaciones tributarias.

De la relación jurídica 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 anticipados 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, documentar las transacciones, entre otras.

Artículo 32. Concepto de hecho generador, no sujeción y exención.

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

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

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

Artículo 33. Periodo fiscal y obligación de pagar.

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

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 34. Momento en que ocurre el hecho generador.

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

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

Artículo 35. Convenios entre particulares.

Los convenios entre particulares, referentes a la posición del obligado tributario y demás elementos de la obligación tributaria, no son oponibles al Fisco sin perjuicio de sus consecuencias jurídico privadas.

Capítulo II.

Sujeto Activo y Obligados Tributarios

Sección 1.^a

Conceptos

Artículo 36. Sujeto Activo.

Es sujeto activo de la relación jurídica tributaria el ente público titular de la potestad administrativa para la gestión y exigencia del tributo.

Artículo 37. 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 y/o formales.

Artículo 38. 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.

Artículo 39. Contribuyente.

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

Tendrán también la condición de contribuyentes en las leyes en que así se establezca, las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan un patrimonio separado, susceptible de tributación.

Artículo 40. Obligaciones del contribuyente.

El contribuyente está obligado:

1. A satisfacer el tributo a la Administración;
2. A rembolsar el importe del tributo, o a soportar la retención o a percepción del mismo, 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.

Artículo 41. 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 éstos, de otros obligados tributarios y entregarlos al Fisco en el plazo señalado en la Ley.

Artículo 42. 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 43. Responsabilidad de los agentes de retención y percepción.

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

Artículo 44. Obligados a repercutir.

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

Artículo 45. 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 46. Terceros responsables.

Constituyen terceros responsables, de manera solidaria, aquellas personas determinadas por la ley que pueden ser llamados al pago cuando los obligados tributarios, a que se refieren los numerales 1 al 4 del artículo 38, 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 47. 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 48. 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 o percepción, el agente es el único responsable ante el Fisco; y es solidario con el contribuyente frente al mismo sujeto activo, cuando se haya efectuado parcialmente; y
8. En las relaciones privadas entre 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 2.^a

Régimen Jurídico de la Responsabilidad Tributaria

Artículo 49. Establecimiento de la responsabilidad tributaria

La responsabilidad ha de ser declarada mediante acto administrativo, en donde 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 50. Alcance de la responsabilidad tributaria.

La responsabilidad solidaria sólo se extiende a la obligación principal o sustantiva, y no alcanzará a las sanciones, sin perjuicio de las responsabilidades accesorias en que pueda incurrir el responsable por el incumplimiento de su obligación.

Capítulo III

Domicilio Tributario

Artículo 51. Concepto de domicilio

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

Artículo 52. Domicilio y residencia fiscal de persona natural.

El domicilio de las personas naturales, será aquel que haya sido informado en el Registro Único de Contribuyentes (RUC). En caso de que el contribuyente no esté registrado se tendrá por domicilio el lugar donde desarrolle sus actividades habituales, civiles o comerciales.

Se consideran domiciliados en la República de Panamá para los efectos tributarios, las personas naturales que permanezcan por más de ciento ochenta y tres días corridos o alternos en el año fiscal en el territorio nacional.

Igualmente se consideran domiciliados en el país, las personas naturales que hayan establecido su residencia o lugar de habitación en el territorio de la

República de Panamá, salvo que en el año calendario permanezcan en otro país por un periodo de más de ciento ochenta y tres días corridos o alternos y acrediten haber adquirido la residencia para efectos fiscales en ese otro país.

Artículo 53. Domicilio y residencia fiscal de las personas jurídicas.

El domicilio de las personas jurídicas, será aquel que haya sido informado en el Registro Único de Contribuyentes (RUC). En caso de que el contribuyente no esté registrado, se tendrá como domicilio el lugar donde se encuentre el centro principal de su actividad.

Se consideran residentes fiscales en la República de Panamá, las personas jurídicas constituidas conforme a las leyes de la República de Panamá y que tengan medios materiales de dirección y administración dentro del territorio panameño.

Los residentes fiscales que generen renta de fuente panameña, serán considerados contribuyentes u obligados para efectos tributarios en la República de Panamá.

El mero hecho de que una persona jurídica sea constituida de acuerdo a la legislación panameña o tenga residencia fiscal en la República de Panamá, no lo convierte en contribuyente u obligado.

Asimismo, se consideran residentes fiscales en la República de Panamá, las personas jurídicas constituidas en el extranjero que tengan medios materiales de dirección y administración dentro del territorio panameño y que se encuentren debidamente inscritas en el Registro Público.

Artículo 54. Personas domiciliadas en el extranjero.

El domicilio en la República de Panamá de las personas domiciliadas en el extranjero será el lugar fijo de negocios o establecimiento permanente en el país.

Artículo 55. Determinación y cambio de domicilio.

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

Capítulo IV

Determinación de la Obligación Tributaria

Artículo 56. Deber de iniciativa.

Ocurridos los hechos previstos en la ley como generadores de una obligación tributaria, los obligados tributarios definidos en este Código, deberán cumplir dicha obligación por sí mismos, cuando no proceda la intervención de la administración. Si ésta correspondiere, deberán denunciar los hechos y proporcionar la información necesaria para la determinación del tributo.

Artículo 57. 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 58. Determinación del contribuyente

La determinación de la obligación tributaria, se efectuará de acuerdo con las declaraciones que presenten los obligados tributarios 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 59. 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 autoliquidación, y determinando en este caso una suma a ingresar o una suma a devolver o compensar de acuerdo con la normativa tributaria.

Artículo 60. Declaración Mixta

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

Artículo 61. Determinación por mandato legal

Cuando la ley encomienda la determinación a la administración, prescindiendo total o parcialmente del contribuyente, aquélla deberá practicarse sobre base cierta.

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

Artículo 62. Mecanismos de determinación de oficio.

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

1. Sobre base cierta, tomando en cuenta los elementos 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.

Artículo 63. Supuestos de procedencia de los mecanismos de determinación de oficio.

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

1. Cuando el contribuyente o responsable hubiere omitido presentar la declaración; o
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 1.^a

Disposiciones Generales

Artículo 64. 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.

Capítulo VI

Medios de Extinción de la Obligación Tributaria

Sección 1.^a

Disposiciones Generales

Artículo 65. 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 2.^a

El Pago

Artículo 66. Obligados al pago.

El pago de los tributos debe ser realizado por los obligados tributarios a los que se refiere el artículo 38. También podrán realizar el pago los terceros extraños a la obligación tributaria, subrogándose sólo en cuanto al derecho de crédito, las garantías y privilegios sustanciales.

Artículo 67. Medios de pago.

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

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; y
6. Excepcionalmente, mediante 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 la Administración Tributaria no haya recibido dicho pago.

La Administración Tributaria estará obligada a recibir pagos parciales aplicables al tributo que indique el obligado.

Artículo 68. 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 durante el tiempo 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 69. 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 impuestos no pagados al fisco dentro del plazo legal, causarán un recargo del 10%, sin perjuicio de los intereses y sanciones que procedan.

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 70. 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 antigua, de la misma naturaleza.

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

- 1.º A la cancelación de la multa, recargos e intereses vencidos del tributo.
- 2.º 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 1.º y 2.º del presente artículo, sucesivamente.

Artículo 71. 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 uno hecho por el obligado tributario.

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

Artículo 72. 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.

A tal fin, los obligados deberán presentar solicitud o completar los formularios respectivos ante la Dirección General de Ingresos en la cual 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 de recaudación, el conocimiento y aprobación de las solicitudes en razón de la cuantía.

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

La denegación de la solicitud es irrecurrible en la vía gubernativa.

No podrán celebrarse arreglos de pago cuando se trate de impuestos indirectos.

Artículo 73. 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 obligado,
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 74. Requisitos para otorgar paz y salvo a contribuyentes bajo arreglo de pago.

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 siguientes requisitos:

1. Que el contribuyente se encuentre al día en el cumplimiento del convenio de pago.
2. En caso de que se encuentre moroso en dos cuotas o más, 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.

Artículo 75. 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. Pérdida, disminución, depreciación o desvalorización de la garantía, salvo que ofrezca garantías adicionales.

Artículo 76. Plazos y condiciones del arreglo de pago

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

1. Monto de la obligación: hasta cien mil balboas (B/. 100,000.00), hasta cuarenta y ocho meses.
2. Monto de la obligación: cien mil balboas con un centésimo (B/. 100,000.01) en adelante, hasta sesenta meses.

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.

Artículo 77. Prórrogas o fraccionamientos.

El Presidente de la República con la intervención del Ministro de Economía y Finanzas podrán, 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 78. Pago por consignación.

El pago de la obligación tributaria podrá también hacerse mediante consignación ante la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, en todos aquellos casos en que el sujeto activo de la obligación tributaria o sus agentes se negaren a recibir el pago.

El pago por consignación tendrá los siguientes efectos:

- 1.- El contribuyente tendrá derecho a que se le expida el 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 3.ª

Compensación

Artículo 79. 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 80. Formas de operar la compensación.

La compensación podrá realizarse por cualquiera de las siguientes formas:

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

Cuando el contribuyente mantenga créditos a su favor 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 cien mil balboas (B/.100,000.00).

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 posteriormente.

2. A solicitud del obligado tributario.

Sin perjuicio del numeral 1 de este artículo, los obligados tributarios 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.

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 Dirección General de Ingresos al pago de la deuda; comenzando por las deudas de períodos más antiguos, referentes a periodos no prescritos y en el orden de prelación de los conceptos establecidos en el artículo de imputación de pagos de este Código.

Si transcurridos tres meses a partir de la presentación de la declaración de rentas, el contribuyente no ha determinado a qué impuestos pudiese aplicarse el crédito fiscal, la Dirección General de Ingresos 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.

Artículo 81. Créditos Fiscales.

Sólo se reconocerá 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 82. 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 sólo efecto de ser compensados con deudas tributarias del cesionario. A tales efectos se deberán cumplir los siguientes requisitos:

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 83. 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.

Sección 4.^a

Confusión

Artículo 84. Procedencia.

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

Sección 5.^a

Declaratoria de Incobrabilidad

Artículo 85. Supuestos de procedencia.

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

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 45 de este Código.
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, siempre que hubieren transcurrido tres años contados a partir de la fecha de prescripción sin que se conozcan bienes sobre los cuales puedan hacerse efectivas.

5. La Dirección General de Ingresos podrá disponer de oficio la no iniciación de las gestiones de cobranza de los créditos tributarios a favor del Fisco, cuando sus respectivos montos no superen la cantidad de mil balboas (B/. 1,000.00).

Sección 6.^a

Condonación

Artículo 86. Condonación.

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

Sección 7.^a

Prescripción

Artículo 87. Plazo general de prescripción.

Prescribirán a los cuatro años:

1. El derecho de la Administración para determinar la obligación con sus recargos e intereses.
2. El derecho de la Administración para imponer sanciones tributarias.
3. El derecho de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas, autoliquidadas y de las sanciones impuestas.
4. El derecho a la devolución de pagos indebidos o saldos a favor de los obligados tributarios.
5. El derecho a solicitar la rectificación de las autoliquidaciones.

Artículo 88. Computo de plazo.

El cómputo del plazo de prescripción previsto en el artículo 87 se contará:

1. En el caso previsto en el numeral 1, desde el día siguiente a aquél en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración.
2. En el caso previsto en el numeral 2, desde la fecha en que se cometió la infracción sancionable.
3. En el caso previsto en el numeral 3, desde el día siguiente a aquél en que finalice el plazo de pago voluntario o el plazo establecido en el artículo 68 de este Código, según corresponda.
4. En el caso previsto en el numeral 4, desde el día siguiente a aquél en que se realizó el pago indebido o se constituyó el saldo a favor.
5. En el caso previsto en el numeral 5, desde el día siguiente al vencimiento del plazo para presentar la autoliquidación.

Artículo 89. Interrupción de la prescripción.

El curso de la prescripción se interrumpe, según corresponda:

1. Por cualquier acción administrativa, debidamente notificada al obligado tributario, conducente al reconocimiento, regularización, fiscalización,

aseguramiento (caución), comprobación, verificación, liquidación y recaudación del tributo devengado por cada hecho imponible.

Se entenderá no producida la interrupción del curso de la prescripción, si las actuaciones no se inician en el plazo máximo de un mes, contado a partir de la fecha de notificación o si, una vez iniciadas, se suspenden por más de dos meses.

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

3. Por la solicitud de prórroga u otras facilidades de pago.

4. Por cualquier acto fehaciente del obligado tributario que pretenda ejercer el derecho de repetición ante la Administración Tributaria, o por cualquier acto de esa Administración en que se reconozca la existencia del pago indebido o del saldo acreedor.

5. Por la presentación de la solicitud de rectificación de la autoliquidación.

Interrumpida la prescripción se iniciará de nuevo el cómputo del plazo de prescripción. Sin embargo, el plazo de prescripción que se interrumpe con motivo del ejercicio del derecho a determinar la obligación, imponer sanciones y exigir el pago de la deuda, a que se refiere el artículo 87, adicionado con el nuevo plazo que se inicie a partir de producirse las referidas causales de interrupción, no podrá exceder de tres años. La prescripción no se verá afectada cuando se trate de procedimientos parciales de determinación, ejecutados a un contribuyente.

Artículo 90. Suspensión de la prescripción.

El cómputo del plazo de la prescripción se suspende por la interposición del recurso de reconsideración.

Artículo 91. 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.

La prescripción ganada aprovecha por igual a todos los obligados tributarios al pago, salvo que se hubiese 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 92. Declaración de la prescripción.

La prescripción será declarada de oficio o a pedido del obligado tributario, sea por la vía de la acción o de la excepción, retrotrayendo sus efectos al momento del cumplimiento del plazo de prescripción.

Artículo 93. 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 8.^a

Privilegios de la Deuda Tributaria

Artículo 94. 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. Acreedores de dominio, prenda, hipoteca u otro derecho real, siempre que éste 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 fuere su fecha.
3. Cualquier otro crédito privilegiado establecido por la Ley.

Título III

Atribuciones y Obligaciones de la Administración Tributaria

Capítulo I

Disposiciones Generales

Artículo 95. Acceso a las actuaciones.

Los obligados tributarios tendrán acceso a las actuaciones administrativas, 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 96. 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 para la conclusión de los procedimientos establecidos en este Código.

Artículo 97. 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 bien 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.

Sección 1.ª

Notificaciones

Artículo 98. Notificación.

Se notificarán a los obligados tributarios, 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 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 99. Formas de notificación.

Las formas de notificación son, de manera general:

1. Personal, que consiste en entregar al obligado tributario 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, hora, así como la persona que recibe el documento y firma.
2. Por escrito, mediante memorial del obligado tributario dándose por notificado de la resolución o acto administrativo.
3. Por edicto, es aquella que se realiza mediante la comunicación pública de la resolución, en los casos que indica la Ley.
4. Tácita o por conducta concluyente que es 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.

La Administración Tributaria podrá desarrollar e implementar formas de notificación utilizando técnicas y medios electrónicos, informáticos y telemáticos.

Artículo 100. Notificación personal.

Se notificarán personalmente las siguientes resoluciones:

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 se ordene su corrección para reconocer un documento.
4. La primera resolución que se dicte en un proceso que ha estado paralizado por un mes o más.
5. Las resoluciones que recaigan sobre el derecho de petición.
6. Las resoluciones que inician el procedimiento de cobro coactivo.

Artículo 101. Lugar o dirección de notificación.

Las notificaciones personales se realizarán en el domicilio declarado por el contribuyente o el obligado tributario en el Registro Único de Contribuyentes (RUC). En caso de que los mismos no tengan domicilio tributario registrado en la Administración Tributaria, deberán señalarlo en el primer escrito o comparecencia.

Artículo 102. Personas que pueden recibir notificaciones.

Las notificaciones se practicarán al obligado tributario, su representante o apoderado.

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

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

Artículo 103. Edicto en puerta.

En los casos de notificación personal, cuando el contribuyente, persona responsable o apoderado no fuere 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 contribuyente, persona responsable o apoderado, no hubiere informado el domicilio fiscal o el domicilio informado fuere inexistente, o no corresponda al contribuyente, o bien no pudiese ser ubicado.

El edicto se fijará en la oficina correspondiente durante un plazo de cinco días hábiles, dentro de los cuales además se publicará en la un diario de circulación nacional, durante 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 104. 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. 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.

Sección 2.^a

Pruebas

Artículo 105. Carga de la prueba.

En los procedimientos tributarios, quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo. La carga de la prueba incumbe a la Administración Tributaria respecto de los hechos constitutivos de la obligación tributaria material, mientras que incumbe al contribuyente u obligado respecto de los hechos impeditivos, modificativos o extintivos de la obligación tributaria. Corresponde al contribuyente u obligado, según el caso, demostrar los hechos o actos que configuren sus costos, gastos, pasivos, créditos fiscales, exenciones, no sujeciones, descuentos, así como cualquier beneficio fiscal que alegue existente a su favor.

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

Artículo 106. Principios que rigen la prueba.

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

La prueba negativa solamente será exigible, en aquellos casos que puedan ser provistas por fuentes probatorias registrales o similares.

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

Artículo 107. Admisibilidad de las pruebas.

Las pruebas deben ceñirse a la materia el proceso y son inadmisibles las que no se refieren a los hechos discutidos así como las legalmente ineficaces. La autoridad competente puede rechazar de plano aquellos medios de prueba prohibido 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.

Artículo 108. Medios de prueba.

Podrán invocarse todos los medios de prueba admitidos en Derecho, tales 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, confrontándolos con su original en un periodo razonable después de su recepción, o por cualquier otro medio que considere apropiado.

Artículo 109. Prueba testimonial.

La prueba testimonial solo podrá consistir en declaraciones rendidas ante Notario y deben ser presentadas junto con la sustentación del recurso de reconsideración, o apelación en los casos en que fuera admisible. Podrán ser ratificadas o ampliadas por el funcionario del conocimiento cuando este estime conveniente hacerlo.

Artículo 110. Prueba documental.

La prueba documental consistirá en documentos públicos o privados.

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 del mismo, se procederá a la ubicación del documento original, a su cotejo y posterior anexo o inclusión en el expediente respectivo.

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 el notario que protocolizo el documento;
2. Cuando sean cotejada con su original por la Administración Tributaria o la autoridad competente, y;

3. Cuando se presente en copia fotostática o reproducida por cualquier otro medio técnico, siempre que sea autenticada por la persona encargada de la custodia del original.

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

Los documentos, libros y registros contables constituyen elemento de prueba, siempre y cuando se lleven conforme lo establece el Código de Comercio. Igual valor tendrán los sistemas de registros contables electrónicos y de facturación que cumpla 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 62 de este Código.

Artículo 111. 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 sea admisible en materia tributaria, deberán contar con los siguientes requisitos:

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 que sean presentados cumpliendo con los requisitos enunciados, constituirán plena prueba sin necesidad de la inclusión de ningún soporte documental tales como fotocopia de facturas y papeles de trabajo.

Los peritajes, informes, certificaciones o cualquier otro acto propio de la profesión de contador público autorizado de los que trate este artículo 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.

Artículo 112. 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, 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 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 del mismo.

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.

El Tribunal Administrativo Tributario confeccionará un listado público de expertos en materia tributaria y en áreas afines, los cuales acreditaran sus calificaciones profesionales y áreas de especialidad para ser elegibles como peritos.

Artículo 113. Oportunidad de la Presentación.

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

Artículo 114. Presunciones.

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

Artículo 115. 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 116. 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.

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.

Sección 3.ª

Determinación de Oficio y Requisitos del Acto Administrativo

Artículo 117. Concepto y clases de determinación o liquidación de oficio.

Las determinaciones o liquidaciones de oficio serán parciales o integrales.

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 este artículo.

En los demás casos tendrán el carácter de parciales aquellas cuyo alcance este limitado a cierto impuesto o tributo, condición de la que deberá dejarse expresa constancia en la resolución o acta de conformidad o acuerdo respectivo.

Los elementos de la obligación tributaria 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.

Los elementos de la obligación tributaria 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 118. Etapas del procedimiento de determinación.

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

Como resultado de estas actuaciones, se emitirá un acto administrativo, donde se hará una propuesta de regularización, en que se hará constar los hechos u omisiones que se hubieren conocido y entrañen incumplimiento de las normas tributarias por parte del obligado tributario, fundamentando las imputaciones o cargos que se le formulen, o los montos autoliquidados indebidamente en su

perjuicio para efectos de su compensación o devolución, o para compensar con el monto ajustado en más que proponga la Administración.

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

Agotado el plazo a que se refiere el párrafo anterior, y en caso de disconformidad del contribuyente, la Administración Tributaria dictará resolución en la cual considerará las alegaciones y pruebas del obligado tributario, sea para dejarla 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.

La resolución administrativa de determinación deberá dictarse dentro de los cinco días contados a partir del día siguiente de vencido el plazo a que se refiere el párrafo anterior y se notificará al contribuyente.

No será necesario dictar la resolución de determinación si el contribuyente ha manifestado su conformidad con las imputaciones o cargos formulados, o con los montos autoliquidados indebidamente en su perjuicio. Esa conformidad surtirá los mismos efectos de una resolución determinativa firme. 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.

La determinación o liquidación de oficio hará exigible la obligación tributaria, incluso a través del procedimiento de cobro ejecutivo, salvo que se interponga recurso de reconsideración, en los términos regulados en el Título VI de este Código.

El contribuyente podrá pagar, bajo protesta, el monto del tributo y sus intereses determinados en el traslado de cargos u observaciones. 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, en sede administrativa o jurisdiccional, la Administración deberá reintegrar al contribuyente las sumas pagadas bajo protesta, junto con los intereses generados por estas, desde la fecha del pago hasta la fecha del crédito, o desde el día en que se ponga a disposición del sujeto pasivo. La tasa

de interés que deberá reconocer la Administración será la establecida en el Artículo 69 de este Código.

Artículo 119. Liquidación provisional de tributos.

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

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 períodos de una determinación efectuada por la Administración.

La Administración podrá discrecionalmente considerar esta cantidad a pagar como un pago provisional que no libera a los obligados de presentar la declaración respectiva o bien considerar cumplida la obligación.

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] 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, este se imputará contra el importe que tenga que pagar con la declaración que se presente, conforme a los criterios establecidos en el Artículo 70 de este Código.

Artículo 120. Requisitos del acto administrativo resolutivo.

El acto administrativo resolutivo deberá contener los siguientes requisitos:

1. Nombre o razón social del obligado tributario, incluyendo el número de identificación tributaria.
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, 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 ésta.
5. Fecha, nombre, cargo y firma autógrafa o electrónica del funcionario competente.
6. Los recursos que procedan contra el acto administrativo resolutivo y los plazos para interponerlos.

Artículo 121. Obligación de resolver.

La Administración Tributaria está obligada a resolver todas las peticiones y cuestiones que se formulen en los procedimientos de aplicación de los tributos en el plazo establecido en las normas respectivas o, en caso de que éstas no lo establezcan, en un plazo no mayor de seis meses a contar de la fecha de presentación de la petición.

En el caso de las peticiones, transcurrido dicho plazo, el interesado podrá entender desestimada su petición e interponer los recursos que correspondan.

En el caso de los procedimientos de fiscalización para la determinación de tributos, transcurrido el plazo de seis meses sin que se notifique la resolución correspondiente, dicha fiscalización se dará por concluida y la Administración ordenará el cese de cualquier actividad fiscalizadora sobre el mismo punto.

El obligado tributario podrá interponer la correspondiente queja por vulneración de derechos causados por el retardo de la autoridad competente para resolver.

Asimismo, podrá interponer los recursos correspondientes una vez que se dicte el acto expreso.

Sección 4.^a

Administración Tributaria Electrónica

Artículo 122. Utilización de tecnologías electrónicas, informáticas y telemáticas.

La Administración Tributaria promoverá como principio general la utilización de las técnicas y medios electrónicos, informáticos y telemáticos 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 que requieran o no la intervención humana en la actuación respectiva.

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

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

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 tales como la clave de acceso, la tarjeta inteligente u otros que la Administración le autorice al obligado.

Artículo 123. Equivalencia de soportes documentales.

Los documentos emitidos, cualquiera que sea su soporte, por medios electrónicos, informáticos o telemáticos por la Administración Tributaria, o los que ésta 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, la recepción por el interesado, así como el cumplimiento de las garantías y requisitos exigidos por la normativa aplicable.

Los documentos emitidos en papel por medios electrónicos, informáticos o telemáticos podrán verificar su autenticidad e integridad 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 telemáticos 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.

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 funcionario público debidamente asignado y autorizado.

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 o telemáticas 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.

Sección 5.^a

Información y Asistencia

Artículo 124. Obligación de informar y asistir para facilitar el cumplimiento voluntario.

La Administración Tributaria proporcionará asistencia a los obligados tributarios 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 programas informáticos de asistencia para la confección y presentación de declaraciones, autoliquidaciones y comunicaciones de datos, 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 explicativos a los obligados tributarios según lo considere necesario.
3. Elaborar los formularios de declaración en forma que puedan ser completados por los obligados tributarios; y distribuirlos con oportunidad, e informar de las fechas y lugares de presentación.
4. Señalar en forma precisa en los requerimientos mediante los cuales se exija a los obligados tributarios la presentación de declaraciones, comunicaciones y demás documentos a que estén obligados, 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 interpretativos, entre otros, en su sitio Web.

Los criterios interpretativos deberán publicarse sin revelar los nombres de los obligados tributarios involucrados u otros datos que lleven a la identificación de éstos.

6. Las resoluciones dictadas por la Administración Tributaria que establezcan disposiciones de carácter general deberán ser agrupadas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los obligados tributarios.

7. Difundir entre los obligados tributarios los recursos y medios de defensa que se pueden hacer valer contra las resoluciones de la Administración Tributaria y órganos ante quién imponerlos.

8. Efectuar en distintas partes del país reuniones de información con los obligados tributarios, especialmente cuando se modifiquen las normas tributarias y durante los principales períodos de presentación de declaraciones.

9. Realizar cualquier otra acción tendente a lograr los objetivos señalados.

Los obligados tributarios, 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, por medios electrónicos o impreso.

Artículo 125. La Consulta Tributaria.

Quien tuviere un interés personal y directo, podrá consultar a la autoridad administrativa correspondiente sobre la aplicación de las normas tributarias legales a una situación de hecho concreta.

A ese efecto, el consultante deberá exponer en forma clara las circunstancias, antecedentes y demás datos constitutivos de la situación que motiva la consulta, y podrá asimismo expresar su opinión fundada. Para esos efectos, se entenderá que una situación de hecho es concreta cuando se individualiza en sus características particulares.

Asimismo, podrán formular consultas tributarias los 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.

La contestación tendrá efectos vinculantes solamente para la Administración Tributaria, en la medida que ésta favorezca los intereses del consultante. En ese sentido, 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

resolución original, siempre que este último sea más favorable para el consultante que el nuevo criterio.

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.

Para evacuar la consulta, la Administración Tributaria dispone de sesenta días. El efecto de la respuesta cubre al caso concreto consultado y no afecta a los hechos generadores que ocurran con posterioridad.

La presentación de la consulta no suspende el deber de cumplimiento de las obligaciones tributarias correspondientes.

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.

El acto administrativo que resuelva una consulta no tendrá recurso alguno ni tampoco podrá ser objeto de proceso contencioso administrativo.

Sección 6.^a

Asistencia Administrativa Mutua o Recíproca en Materia Interna e Internacional.

Artículo 126. Formas de asistencia administrativa mutua o recíproca en materia fiscal.

La Administración Tributaria, podrá requerir o solicitar actuaciones de intercambio de información en el marco de Convenios de Doble Tributación, o de intercambio de información tributaria.

Las actuaciones y procedimientos que se realicen para efecto de la asistencia administrativa mutua o recíproca fiscal se regirán por las estipulaciones del Convenio respectivo y, de manera complementaria y en lo que no se oponga al Convenio, en lo dispuesto en el presente Código.

Artículo 127. Intercambio de información.

La información proporcionada a la Administración Tributaria por otros Estados en el marco de la asistencia mutua tendrá carácter reservado, salvo que en el convenio respectivo existan disposiciones diferentes.

Los datos, informes o antecedentes obtenidos por la Administración Tributaria en el desempeño de sus funciones podrán ser cedidos o comunicados a otras administraciones tributarias extranjeras, si la cesión tiene por objeto la colaboración con éstas a efectos del cumplimiento de obligaciones fiscales en el ámbito de sus competencias y en el marco de los Convenios o acuerdos de intercambio de información.

Artículo 128. Intercambio de Información por solicitud.

Cuando un Estado u otra Administración Tributaria facultada para ello solicite a la Administración Tributaria panameña información que ésta no posea, se realizarán las actuaciones que correspondan para obtenerla; aun cuando la información solicitada no sea necesaria para la determinación de los tributos internos. Para efecto de lo dispuesto en el párrafo anterior, la Administración Tributaria hará uso de las facultades y mecanismos regulados en el presente Código para la obtención de información.

Artículo 129. Validez de informaciones proporcionadas por autoridades tributarias extranjeras.

Las pruebas o informaciones suministradas por otros Estados o entidades internacionales o supranacionales en el marco de la asistencia mutua o recíproca podrán incorporarse, con el valor probatorio que proceda conforme a las normas sobre prueba de la sección segunda de este Capítulo.

Sección 7.^a

Obligaciones de Colaboración y de Información

Artículo 130. 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 Único de Contribuyentes (RUC).
2. De presentar declaraciones, comunicaciones y autoliquidaciones.
3. De llevar y conservar los libros de contabilidad y registros tributarios que las normas correspondientes establezcan.
4. De respaldar las operaciones de enajenación o transferencia de bienes y de prestación de servicios mediante comprobantes extendidos en forma legal.
5. De suministrar información establecida con carácter general o mediante requerimientos individualizados en la forma y plazos que se determine.
6. De 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 131. Deberes de información de terceros.

Los obligados tributarios, personas naturales o jurídicas, de Derecho Público o Privado, están obligados a cooperar con la Administración Tributaria en las funciones de fiscalización, debiendo proporcionar a la Administración Tributaria 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 referida Administración.

Esta obligación no es aplicable a las profesiones cuya regulación contempla el secreto profesional.

Artículo 132. Deberes relativos a la facilitación de la fiscalización y recaudación.

Los obligados tributarios 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 133. Requerimiento de información y personas exentas.

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

Asimismo, en los demás casos, deberá demostrarse en la solicitud, la existencia de evidencias de la configuración potencial de una infracción tributaria.

La Administración 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.
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 el cónyuge del auditado o fiscalizado.

Artículo 134. 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 obligados a suministrar a la Administración Tributaria los datos y antecedentes pertinentes con trascendencia tributaria.

Artículo 135. 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 o para la ejecución de resoluciones judiciales firmes.
2. Las autoridades judiciales encargadas de la protección de menores u otros tutelados por la ley, así como de las que conozcan de pensiones alimenticias.
3. La Unidad de Análisis Financiero para la prevención del blanqueo de capitales y financiación del terrorismo.
4. La Contraloría General de la República o Tribunal de Cuentas respecto de sus funciones de control de la gestión de la Administración Tributaria.
5. Las comisiones legislativas de investigación.
6. Las Administraciones Tributarias de otros países en cumplimiento de lo acordado en convenios internacionales.
7. Al Tribunal Administrativo Tributario.

Las autoridades o funcionarios que tengan conocimiento de las declaraciones, datos e informaciones estarán obligados al más estricto y completo sigilo 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 sigilo se considerará falta disciplinaria muy grave.

Los agentes de retención y percepción, retenedores y obligados a realizar ingresos a cuenta, sólo podrán utilizar las declaraciones, los datos e informes relativos a otros obligados tributarios 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. 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 a quien se refiere la información podrá dar su consentimiento formal para que ésta sea compartida o divulgada.

El contribuyente, su representante legal, o cualquier otra persona debidamente autorizada por aquél, pueden examinar los datos y anexos consignados en sus respectivas declaraciones juradas, 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 1.^a

Disposiciones Generales

Artículo 136. Cortesía profesional.

Las relaciones entre los funcionarios de la Administración Tributaria y los contribuyentes u obligados 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 137. Registro de profesionales.

La Dirección General de Ingresos mantendrá un registro actualizado de los profesionales del derecho, de la contabilidad, 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 este habilitada.

El registro de profesionales será utilizado para acreditar la experiencia en el ejercicio profesional dentro de la jurisdicción tributaria y en la designación de los peritos.

Todos los profesionales que se encuentren en ejercicio indicarán sus años de ejercicio profesional en la jurisdicción tributaria al momento de inscribirse.

Artículo 138. 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 139. 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 y la dirección del solicitante;
2. La solicitud que contenga cada memorial y la fecha de éste; y,
3. El registro de la correspondencia, comunicaciones u oficios que se expidan o reciban en dicha oficina relacionados con la solicitud.

Artículo 140. Constancia de recibo de documentos.

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

Podrá también exigir constancia de los documentos probatorios que presente.

Artículo 141. Inexpugnabilidad de los actos propios.

Los funcionarios o empleados 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, y lo establecido en el artículo 20 de la Ley 46 de 1952.

Sección 2.^a

De las Solicitudes

Artículo 142. Reglas de competencia.

Toda solicitud de carácter fiscal, cuya tramitación no esté especialmente regulada en cualquier otro título de este Código, se regirá por las disposiciones del presente título.

Son competentes para tramitar las solicitudes los departamentos o secciones del Ministerio de Economía y Finanzas, de acuerdo a la distribución de competencia funcional.

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

Cuando no exista disposición legal que asigne la competencia para tramitar y resolver determinada solicitud, la designación la hará el Ministro, teniendo en cuenta la naturaleza del caso. El Ministro puede delegar esta facultad en el Secretario General del Ministerio.

Artículo 143. Presentación de solicitudes.

Pueden presentar solicitudes de carácter fiscal todas las personas directamente interesadas en ellas.

Las personas naturales podrán comparecer y gestionar por sí mismas en aquellos asuntos que no impliquen controversia o hacerse representar por un apoderado legal.

Las personas naturales que tengan limitado el ejercicio de su capacidad jurídica, así como las personas jurídicas, habrán de comparecer y gestionar sus solicitudes por medio de un apoderado legal.

Artículo 144. Contenido de las solicitudes.

Las solicitudes, por regla general, sólo podrán referirse a un asunto, y únicamente presentarse por el interesado.

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

Artículo 145. 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 aquélla.

Artículo 146. Requisitos de las solicitudes.

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

1. Ser extendidos en papel simple;
2. Expresar el nombre o la denominación del funcionario u organismo al cual va dirigido;
3. La clara exposición de lo que se solicita;
4. La relación de los hechos que sirven de antecedentes a la solicitud;
5. Cita de las disposiciones legales en que basa o fundamenta la solicitud;
6. Lugar y 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; y

8. El número de teléfono, correo electrónico, el domicilio declarado o en su caso, el domicilio forense y número de teléfono del apoderado legal.

Artículo 147. 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.

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 148. De las solicitudes de petición.

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 la Administración para concederlo.

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

Artículo 149. De la solicitud por error evidente.

Cualquiera persona directa y particularmente afectada por un acto administrativo puede comparecer, ante la oficina correspondiente y solicitar al encargado de ésta 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 el error cometido sea evidente.

La facultad que se concede en el inciso anterior, se entenderá sin perjuicio del derecho que tiene todo interesado en un acto administrativo fiscal para presentar los recursos de conformidad con las demás disposiciones de este Código.

Artículo 150. De la solicitud por error matemático, imputación de créditos o débitos en la cuenta corriente.

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 desaprobar la solicitud en un término no mayor de un mes.

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, quién podrá presentar los recursos de conformidad con las demás disposiciones de este Código.

Artículo 151. De la solicitud de información.

Toda persona tiene derecho a obtener su información personal contenida en archivos, registros o expedientes que mantengan la Dirección General de Ingresos y sus dependencias, y a corregir o eliminar información que sea incorrecta, irrelevante, incompleta o desfasada, a través de los mecanismos pertinentes.

El contribuyente tendrá derecho a obtener copias certificadas, 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 Dirección General de Ingresos. También se podrá presentar una solicitud de información en los siguientes casos:

1. Cuando está siendo revisado, auditado o fiscalizado de cualquier forma por la Administración Tributaria, para conocer sobre la naturaleza y alcance de la investigación y a los informes y actuaciones realizados en el expediente de la revisión, fiscalización o auditoría de la cual es objeto.
2. También tendrá 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.

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 152. Plazo de contestación de solicitudes.

No deberá exceder de dos meses el tiempo que transcurra desde el día en que se presente una solicitud hasta aquél en que se dicte resolución que ponga término a dicha solicitud.

Podrán excederse los plazos hasta un término adicional de tres meses si se ha ordenado 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.

Artículo 153. Caducidad de la instancia.

Cuando transcurriere 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 154. Caducidad de la instancia y plazo de prescripción de la acción.

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

Artículo 155. Desistimiento.

Siempre que los solicitantes desistan de su pretensión durante la tramitación, admitirá el desistimiento el funcionario competente para resolverlo, a menos que el Estado tenga interés en su continuación.

Artículo 156. Fin de la instancia.

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

Artículo 157. Contenido de las resoluciones.

Las resoluciones que se dicten en negocios administrativos fiscales 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. La expresión de los recursos que procedan, el organismo o funcionario ante el cual se han de presentar y el término para interponerlos; y
7. La firma del funcionario que la dicte y la orden de notificarla y registrarla; y también de publicarla, cuando fuere el caso.

Artículo 158. 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 contados a partir de la fijación del edicto.

La notificación de las resoluciones que ponen fin a las solicitudes será siempre personal.

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

Capítulo II

Procedimiento de Gestión

Sección 1.ª

Procedimiento de Repetición y Devolución

Artículo 159. Derecho de repetición y devolución.

Los obligados tributarios tienen acción para reclamar la restitución de lo pagado indebidamente 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, aunque en el momento del pago no hubieran formulado reserva alguna.

Asimismo, en caso de que existan obligaciones a cargo de los obligados tributarios, estos tendrán derecho a la devolución de los saldos acreedores confirmados por la Administración Tributaria que excedan la compensación prevista en el artículo 80 de este Código.

Los pagos debidos e indebidos que den derecho a devoluciones devengarán un interés igual al establecido en el artículo 69 de este Código a partir de la fecha en que se realizó el pago, excepto que:

1. Se trate de una devolución de pago debido que tenga un plazo para su devolución de oficio, en cuyo caso el interés se calculará a partir del transcurso de ese plazo.
2. En estos casos, su devolución no podrá solicitarse sino hasta que venzan los plazos de declaración-autoliquidación de los que surge el crédito a favor.
3. Se trate de un pago indebido que fuera requerido, inducido o forzado por la Administración Tributaria, en cuyo caso el interés se computará desde la fecha en que se ingresara dicho pago.

Artículo 160. 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; y
3. Aquel que se hubiere satisfecho o exigido ilegalmente o cobrado fuera de la medida legal.

Artículo 161. Pago en exceso.

Se considerará pago en exceso 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 162. Procedimiento de devolución de pagos 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 siguientes supuestos:

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.
3. Cuando se hayan ingresado cantidades correspondientes a deudas o sanciones tributarias después de haber transcurrido los plazos de prescripción.
4. Cuando el hecho generador no se haya causado.
5. Cuando así lo establezca la normativa tributaria.

Cuando el procedimiento se inicia a instancia del interesado, deberá presentar solicitud en la que se expondrá 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 la misma, salvo que se haya solicitado 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 ejerza los recursos correspondientes.

Cuando un obligado tributario 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 168 de este Código.

Una vez aprobada la rectificación, se deberá ordenar la devolución, sin perjuicio de la compensación previa a que se refiere el artículo 80 de este Código.

Artículo 163. Procedimiento de devolución de pago en exceso.

La Administración Tributaria devolverá las cantidades que procedan de acuerdo con lo previsto en la normativa de cada tributo. Así, cuando de la presentación de una autoliquidación resulte una cantidad a devolver por pago en exceso, deberá efectuar la devolución que proceda en un plazo no mayor de seis meses. Si la autoliquidación 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. En estos casos, el plazo para devolver se contará desde la presentación de la solicitud, transcurrido el cual se entenderá denegado para efectos de que se ejerzan los recursos correspondientes, incluyendo la vía contencioso administrativa.

Artículo 164. 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, la misma podrá ser ejercida por los respectivos agentes de retención o percepción, o por el contribuyente, de acuerdo con las siguientes reglas:

1. Cuando la acción sea ejercida por los agentes de retención o percepción, éstos deberán presentar la nómina 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; y
2. Cuando la acción sea ejercida por el contribuyente, éste 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.

Artículo 165. Partida presupuestaria.

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

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

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

Artículo 166. 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 devueltas, negociables y exentas de todo impuesto.

Sección 2.^a

Procedimiento de Liquidación

Artículo 167. Deber de iniciativa.

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

Artículo 168. Rectificación de declaraciones.

Los obligados tributarios, podrán rectificar sus declaraciones tributarias, sin que les sea aplicable la multa prevista en el artículo 235 de este Código, 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.

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

La declaración rectificativa surtirá efecto con su presentación siempre que determine igual o mayor obligación. En caso contrario, surtirá efectos si dentro de un plazo de cuarenta y cinco días hábiles 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 período fiscalizado y que rectifique 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 cuarenta y cinco días hábiles 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.

Artículo 169. Procedimiento de comprobación abreviada.

Cuando la autoliquidación del obligado tributario 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 170. Inadmisibilidad de declaraciones rectificativas.

Transcurrido el plazo de prescripción no podrá presentarse declaración rectificativa alguna.

Sección 3.^a

Inscripción y Verificación de Cumplimiento de Deberes Formales

Artículo 171. Deberes y formalidades de inscripción, liquidación y para el suministro de información.

Todas las personas naturales, y las personas jurídicas, con o sin personería jurídica, que en razón de su actividad o condición resulten obligados tributariamente, deben incorporarse al Registro Único de Contribuyentes (RUC) u otros registros pertinentes, proporcionando los datos que les sean requeridos 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 Único de Contribuyentes, y la determinación de los tributos por los obligados tributarios, deberá efectuarse mediante declaraciones que éstos confeccionarán y presentarán en las formas, plazos y lugares que al efecto disponga la Ley y sus reglamentos. Las mismas condiciones regirán para los terceros obligados a suministrar información de carácter periódico.

Artículo 172. Verificación de obligaciones formales.

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

1. Actuaciones presenciales en los establecimientos abiertos al público que podrán resultar en la constatación mediante acta 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.
2. Verificación de datos que constan en los sistemas informáticos de la Administración Tributaria, que permitan detectar obligados tributarios ocultos que han incumplido su deber de inscripción y obligados tributarios 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 173. Atribuciones para fiscalizar.

La Administración Tributaria a fin de comprobar o investigar que los obligados tributarios 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. La Administración Tributaria también podrá revisar los medios de almacenamiento, así como la información y documentación relacionada.
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 Fuerza Pública 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 174. 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 informe del alcance total o parcial de las actuaciones, detallando los tributos y los períodos fiscales que comprenderá, los lugares donde ha de practicarse el acto de fiscalización, así como la identificación del 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 Fuerza Pública.

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 hubieren conocido por los fiscalizadores.

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 del mismo, dejándose constancia de este hecho.

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

1. Cuando las actuaciones revistan especial complejidad.
2. Cuando en el transcurso de las mismas se descubra que el obligado tributario 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.

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

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

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

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

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.

Si el fiscalizado o su representante legal:

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

Dicha circunstancia se asentará en la propia acta, sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma.

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

Concluidas las actuaciones de los funcionarios fiscalizadores, se emitirá una propuesta de regularización. Dicha propuesta contendrá los ajustes o modificaciones a la autoliquidación o declaración del sujeto fiscalizado, o la determinación que consideren procedente en caso de no haber mediado declaración. Así mismo podrá contener la eventual sanción a imponer. En todo caso será necesario indicar los hechos, pruebas y fundamentos jurídicos que respaldan los ajustes, otorgándole al fiscalizado un plazo de diez días 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.

La propuesta de regularización sobre la que se haya emitido conformidad no podrá modificarse, salvo que hubiese mediado manifiesto error de hecho.

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.

Artículo 175. Medidas cautelares 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 cautelares que se estimen precisas al objeto de impedir su desaparición, destrucción o alteración.

Las medidas habrán de ser proporcionales al fin 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 178.

En ningún caso las medidas cautelares deben afectar el normal funcionamiento de las actividades del contribuyente u obligado. Cuando un mismo bien sea necesario para la actividad del contribuyente u obligado 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 176. Lugar para el ejercicio de la fiscalización.

Los actos de fiscalización podrán desarrollarse indistintamente según determinen los órganos encargados de la misma:

1. En el lugar donde el obligado tributario tenga su domicilio tributario o en el del representante que a tal efecto hubiere 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 173 de este Código, siempre que cumplan con los requisitos establecidos en el artículo 174.

Capítulo IV

Procedimiento de Cobro Coactivo

Artículo 177. Naturaleza del procedimiento de cobro coactivo.

El procedimiento de cobro será exclusivamente administrativo. La competencia para entender del mismo y resolver todos sus incidentes es exclusiva de la Administración Tributaria.

Artículo 178. 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 siguientes circunstancias:

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.

Las medidas habrán de ser proporcionales al daño que se pretenda evitar, y en ningún caso se adoptarán aquellas que 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 bien cuando el contribuyente otorga caución suficiente.

Artículo 179. 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 hubieren sido pagadas o garantizadas dentro de los plazos señalados por la ley, mediante el ejercicio de la jurisdicción coactiva a nivel nacional.

Artículo 180. Órganos 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.

Para el primer distrito judicial, que incluye a la provincia de Panamá Oeste, se designaran tres Jueces Ejecutores.

Para los demás distritos judiciales, se designará un Juez Ejecutor en cada uno.

Los Jueces Ejecutores y sus Secretarios de Trámites serán designados por el Director General de Ingresos.

Para ser Juez Ejecutor, se debe cumplir con los siguientes requisitos:

1. Ser ciudadano panameño, mayor de treinta años.
2. Haber ejercido como abogado por un período no menor de cinco años en las especialidades de derecho administrativo y tributario.
3. No haber sido condenado ni hallarse procesado por delitos dolosos, ni haber sido destituido por medidas disciplinarias en la Administración Pública.

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 los magistrados del Tribunal Administrativo Tributario.

El despacho del Juez Ejecutor se integrará con una Secretaria de Tramites, que será la encargada del manejo y custodia de los expedientes.

Para ser Secretario de Tramites se requiere los mismos requisitos que para ocupar el cargo de Juez Ejecutor.

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.

La competencia se determinará por el domicilio fiscal declarado por el obligado o contribuyente en el Registro Único 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.

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

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 181. Responsabilidad del despacho ejecutor.

En caso de que el ejecutado resulte afectado por la imposición de las medidas cautelares mencionadas en los artículos anteriores y se llegare a determinar mediante sentencia ejecutoriada que dichas medidas fueron emitidas en contra de las disposiciones legales consagradas en este Código, el funcionario ejecutor responderá por los daños que su conducta haya ocasionado, sin perjuicio de la responsabilidad penal a que hubiere lugar.

Artículo 182. Ejecución de garantías de la deuda.

Si la deuda tributaria estuviera garantizada mediante aval, prenda, hipoteca o cualquier garantía real o personal, se procederá en primer lugar a ejecutarla, lo que se realizará en todo caso por los órganos de cobranza competentes a través del procedimiento administrativo de cobro.

Artículo 183. Prestan mérito ejecutivo:

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.
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.

El cobro por la vía ejecutiva de los créditos a favor del Tesoro Nacional, causará un recargo adicional del diez por ciento. No obstante, siempre que exista 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, y siempre que el proceso ejecutivo no se encuentre ejecutoriado.

En estos procesos no habrá condena en costas.

Artículo 184. 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 ciento veinte días contados a partir de la fecha en que la resolución que impone el pago del impuesto quedó ejecutoriada.

Artículo 185. Iniciación del procedimiento de cobro ejecutivo.

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

La resolución ejecutiva que dicte el juez executor, con la 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. Si el deudor no hiciere el pago dentro del plazo de treinta días, o no lo afianzare, la Administración Tributaria podrá ordenar el embargo sobre los bienes, que será notificado personalmente al ejecutado.
5. Advertir las acciones, recursos y demás medidas procesales a que tiene derecho el ejecutado contra la citada resolución.
6. Fundamento de Derecho.

El aviso de remate se notificará por edicto.

Artículo 186. Oposiciones al procedimiento de cobro ejecutivo.

Contra la resolución a que se refiere este capítulo, solamente se podrán interponer los siguientes incidentes o excepciones:

1. Pago, aplazamiento o arreglo de pago o hallarse en trámite la petición de facilidades para el pago o no estar vencido ninguno de los plazos concedidos.
2. De prescripción o extinción de la deuda.
3. Inexistencia de la obligación por falta de Ley que establezca el tributo o por exención legal;
4. Haberse presentado ante la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia demanda contencioso tributaria por impugnación de resolución administrativa, que constituye antecedente del título o títulos que se ejecutan;
5. Falta de notificación de las deudas ejecutoriadas establecidas por la Administración Tributaria.
6. Encontrarse en trámite pendiente de resolución, un alcance o recurso administrativo u observaciones formuladas respecto al título o al derecho para

su emisión o la anulación o revocación de las resoluciones que ordenan la liquidación y pago del tributo.

7. Duplicación de cobro respecto de una misma obligación tributaria y de una misma persona.
8. El hecho de no ser deudor directo, ni responsable de la obligación exigida.
9. Cuando el obligado haya sido declarado en quiebra o concurso de acreedores
10. Incompetencia del funcionario ejecutor;
11. Por otra causa establecida en una ley.

Los incidentes o excepciones deberán ser presentados dentro de cinco días hábiles contados a partir de la fecha de notificación de la resolución ejecutiva anterior, acompañada con las pruebas de la excepción alegada.

Cuando se trate de nulidades absolutas, de hechos cuyo conocimiento sea posterior al plazo establecido en el inciso 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, contados a partir de la fecha de su presentación. 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.

El vencimiento de este término sin pronunciamiento del Tribunal Administrativo Tributario, dejará sin efecto la medida ejecutiva.

El Secretario del Juzgado Ejecutor está obligado a expedir las certificaciones de embargo, de levantamiento del embargo o de ineficacia del embargo por no resolver el incidente dentro del término previsto.

Artículo 187. Presentación de excepciones ante otra Autoridad.

Si el juzgado ejecutor se negare a recibir el escrito de excepciones, el mismo podrá ser presentado ante un Juez Tributario, quien dispondrá de veinte y cuatro horas para notificar y entregar al funcionario ejecutor el mencionado escrito, con constancia de la presentación respectiva.

Artículo 188. Queja.

Siempre que el juzgado ejecutor se negare a recibir un escrito de excepciones o retardare injustificadamente la remisión de las copias del proceso ejecutivo o de las excepciones, o que notificado no suspendiere el procedimiento de ejecución; el perjudicado podrá presentar queja al Tribunal Administrativo Tributario; el que, según la gravedad de la falta, podrá imponer una multa de mil (B/.

1,000.00) a diez mil balboas (B/. 10,000.00), sin perjuicio de ordenar la destitución del funcionario responsable en caso de reincidencia.

La resolución que disponga la sanción o destitución se notificará a la Autoridad nominadora y al funcionario responsable, para su cumplimiento.

Artículo 189. 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.
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 executor 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 executor brindará las facilidades al ejecutado para el mantenimiento, conservación y disposición de dichos bienes, quedando exceptuada de toda responsabilidad por eventuales pérdidas o deterioros de los bienes embargados siempre y cuando haya brindado dicha 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 causare con ello perjuicio a terceros.

Artículo 190. Bienes inembargables.

No se embargarán los bienes o derechos que la ley declare inembargables con carácter general, ni aquellos de cuya realización se presuma 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 fueren necesarios para el servicio de la finca al que están asignados, sin limitación; y
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; pero en tal caso, podrán embargarse junto con la empresa misma.

Artículo 191. Bienes obrantes en entidades depositarias o con varios titulares.

Cuando la Administración Tributaria tenga conocimiento de la existencia 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, podrá disponer su embargo en la cuantía que proceda. En la diligencia de embargo deberá identificarse el bien o derecho conocido por la Administración Tributaria.

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 cuales quedan embargados hasta la cuantía que proceda.

Cuando los fondos o valores se encuentren depositados en cuentas a nombre de varios titulares, sólo 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 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 fijara fecha el remate; y si los accionistas y consocios desearán hacer uso de tal derecho, el representante consignará ante el juez

ejecutor el diez por ciento al hacer la manifestación indicando los nombres de los adquirentes, y el saldo dentro de los treinta días 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 192. 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 Juez Ejecutor 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 Tributario en cualquier momento antes que se inicie el remate del bien.

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

1. Sólo 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 opinión 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 agota la vía gubernativa.

Artículo 193. 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.

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 194. Entorpecimiento de las actuaciones.

Si durante el embargo la persona con quien se realice la diligencia no abriere 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.

En igual forma procederá el ejecutor cuando la persona con quien se realice la diligencia no abriere 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 a diez días; y en caso de que no se apersonaren en el término concedido se procederá a su apertura ante la presencia de un notario público y se procederá a su inventario y avalúo.

Artículo 195. 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 hubiesen realizado con ellos las actuaciones, y a los condueños o cotitulares de los mismos.

Si los bienes embargados fueren 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 Ejecutor.

Cuando se embarguen bienes muebles, la Administración Tributaria podrá disponer su depósito en la forma que ella determine, asegurando la conservación de los mismos 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 ejecutor, previa audiencia del titular del negocio, podrá acordar el nombramiento de un

funcionario que intervenga en la gestión del negocio en condiciones de Interventor Tributario, cuyos honorarios serán sufragados por el embargado.

Artículo 196. 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 Interventor Tributario o la sustitución de la medida mediante caución suficiente al efecto.

Artículo 197. Cesación de la intervención y rendición de cuentas.

El Juez Ejecutor 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 198. 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 199. 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 200. 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 201. 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; y
4. La firma del postor.

En el caso de las personas jurídicas, la representación legal será verificada mediante consulta al Sistema Electrónico de Inscripción Registral (SIR) o su equivalente.

Artículo 202. No Admisión de las Posturas.

No serán admisibles las posturas que no vayan acompañadas de por lo menos el diez por ciento del valor de la oferta en cheque certificado a la orden del Tesoro Nacional o cualquier otro medio admitido por la Ley.

Artículo 203. Calificación de Posturas.

Dentro de los tres días posteriores al remate, el Juzgado Ejecutor 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 las mismas, 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 204. Subasta entre postores concurrentes.

El día y hora señalados en la convocatoria, el ejecutor 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 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 Ejecutor, el Secretario y los postores participantes, si hubiere.

Artículo 205. Nulidad del Remate.

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

1. Cuando no se hubieren publicado los avisos previos al remate o subasta, en la forma establecida en esté Código.
2. Cuando se hubiere verificado en día, hora o lugar distintos de los señalados para el efecto; y
3. Si el rematista es una de las personas prohibidas de intervenir en el remate, según el artículo 212 de este Código.

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

Artículo 206. Ejecutoria de la resolución de adjudicación.

La resolución de adjudicación será notificada a los postores participantes por edicto que será fijado en la Secretaria por un término de tres días 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 207. 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 del mismo, que servirá de título de propiedad y que se mandará protocolizar e inscribir en los registros correspondientes.

Artículo 208. Abandono de la oferta.

El postor vencedor que, notificado para que cumpla, no lo hiciere 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 la misma, se pagarán con la cantidad consignada como fianza con la postura, y si ésta fuere insuficiente, el Juzgado Ejecutor podrá librar mandamiento de pago y rematar otros bienes del ofertante fallido.

Artículo 209. Enajenación de los bienes embargados.

La enajenación de los bienes embargados se llevará a efecto mediante las siguientes reglas: Servirá como base del remate el sesenta y cinco por ciento 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 cincuenta por ciento del valor de la tasación.

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

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

b) Tratándose de bienes inmuebles, la base de la postura será del cuarenta por ciento del valor de la tasación.

El Juez Ejecutor, ordenará el remate inmediato de los bienes embargados cuando éstos 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 los mismos 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 210. 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 los paz y salvo respectivos, si fuera procedente.

Artículo 211. 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 ejecutor en forma expresa, siempre que sea equivalente al monto embargado.

Artículo 212. Inhibición para la adquisición de bienes embargados.

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

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 213. 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 siguientes casos:

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 Ejecutor 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 Ejecutor en la que ponga el bien a disposición del interesado.

Artículo 214. 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 siguiente orden de prelación:

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

Artículo 215. 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 siguientes elementos:

1. Cuantías inferiores a mil balboas (B/.1,000.00);
2. Incobrabilidad, tomando en cuenta los presupuestos que establece este Código para su declaratoria; y
3. El cumplimiento del plazo de prescripción.

Título V

Infracciones y Sanciones Tributarias

Capítulo I

Disposiciones Generales

Sección 1.^a

Disposiciones Preliminares

Artículo 216. Facultad sancionadora.

La Dirección General de Ingresos tiene la competencia discrecional de determinar y sancionar administrativamente las infracciones tributarias tipificadas en este Código, sin perjuicio de los recursos que contra ellas puedan ejercer los contribuyentes u obligados.

Artículo 217. Concepto de infracción tributaria y clasificación.

Constituye infracción tributaria 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.

Las infracciones tributarias se clasifican en leves, graves y muy graves, según lo dispuesto en cada caso en este Código.

Las infracciones tributarias se calificaran de forma unitaria, pero se aplicará la sanción más alta por una sola vez.

Artículo 218. Principios y normas aplicables.

Las disposiciones de este Título se aplican a todas las infracciones tributarias.

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, tipicidad,

responsabilidad subjetiva o culpabilidad, proporcionalidad, no concurrencia de jurisdicciones ni de sanciones.

Las sanciones por infracciones tributarias 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 219. Tipicidad de las infracciones tributarias.

La acción u omisión en que consiste la infracción tributaria debe estar expresamente tipificada en una norma con rango de ley.

Artículo 220. 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 considerados como preparatorios de o incluidos en otro tipo, sólo procederá la sanción correspondiente a este último.

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

Artículo 221. Irretroactividad de las normas sobre infracciones tributarias.

Las normas tributarias punitivas sólo 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 222. Extinción de sanciones.

Las sanciones por infracciones tributarias se extinguen:

1. Por pago o cumplimiento de la sanción.
2. Por muerte del infractor.
3. Por amnistía o moratoria dispuesta por Ley.
4. Por prescripción.

Sección 2.^a

Responsabilidad

Artículo 223. Sujetos infractores.

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

Entre otros, serán sujetos infractores los siguientes:

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

En el caso de las personas jurídicas, las mismas 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 224. Cómplice.

Se considerará cómplice de una infracción a toda persona natural no incluida en el artículo anterior que participe directa e intencionalmente en la realización de una infracción tributaria y cuya conducta influyera de manera determinante en el resultado.

Artículo 225. 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 los mismos resulten en una disminución de la obligación tributaria.

Artículo 226. Responsabilidad subjetiva.

La responsabilidad por infracciones tributarias es personal.

Las infracciones tributarias 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.

Artículo 227. Eximentes de responsabilidad.

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

1. Cuando se realicen por quienes carezcan de capacidad de obrar en el orden tributario.
2. Cuando concurra, 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 la misma.
4. Cuando se ha actuado bajo subordinación jerárquica, siempre que la orden no revista el carácter de una evidente infracción tributaria.
5. El 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.

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.

Los obligados tributarios que voluntariamente, sin que medie ninguna actuación de la Administración Tributaria, regularicen su situación tributaria o subsanen las declaraciones, autoliquidaciones, 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 aquéllas.

Artículo 228. Responsabilidad solidaria de sujetos intervinientes en la comisión de la infracción.

Los cómplices responderán del pago de las sanciones tributarias de conformidad con el grado de participación que se les pruebe y distribuida ésta entre el número de participantes.

Sección 3.ª

Sanciones

Artículo 229. Tipos de sanciones.

Las sanciones aplicables serán:

1. Multa, que podrá ser proporcional o una suma fija.
2. Comiso de los efectos materiales objeto de la infracción o utilizados para cometerla.

3. Cierre temporal del establecimiento donde se cometió la infracción, por un plazo de tres días, la primera vez. En caso de reincidencia el cierre será de cinco días.
4. Penas privativas de libertad.

Artículo 230. Circunstancias agravantes.

Las sanciones, si fuere procedente, se graduarán tomando en cuenta las siguientes circunstancias agravantes:

1. La reincidencia. Habrá reincidencia siempre que el sancionado por resolución firme cometiere una nueva infracción del mismo tipo dentro del plazo de doce meses contados a partir de la comisión de aquél.
2. La importancia del monto dejado de recaudar.

Artículo 231. Circunstancias atenuantes.

Son circunstancias atenuantes:

1. El grado de instrucción 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 demás circunstancias atenuantes que resulten de los procedimientos administrativos o judiciales, aunque no estén previstas expresamente por la Ley.

Artículo 232. Reducción de Sanciones.

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

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 toda acción realizada y documentada, con la notificación al

sujeto pasivo, conducente a verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias referidas al impuesto y período de que se trate.

Artículo 233. 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.

Capítulo II

Disposiciones Especiales

Sección 1.^a

Infracciones Materiales

Artículo 234. Infracciones materiales.

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

Artículo 235. Infracciones materiales por omisión, inexactitud, u obtención o aplicación indebida de devoluciones o beneficios fiscales.

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

1. Omitir la presentación de declaraciones o autoliquidaciones 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.

2. Presentar declaraciones o autoliquidaciones 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.

Para estos fines, se entenderá por inexactitud:

- a) El empleo de datos falsos, 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 a 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.

La base de la sanción será, para los literales precedentes, la diferencia entre el importe liquidado en la determinación de oficio y el importe autoliquidado en la declaración del obligado tributario; 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.

El agente de retención será solidariamente responsable con el obligado o beneficiario.

- d) 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.

En este caso, la base de la sanción será la cantidad devuelta o compensada indebidamente.

Artículo 236. Calificación de las infracciones tributarias y sanciones aplicables.

Se calificarán como graves aquellas infracciones que se hayan cometido mediante la ocultación de datos a la Administración Tributaria.

Se entenderá que existe ocultación de datos cuando se presenten declaraciones en las que se omitan 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%. Por debajo de este porcentaje se entenderá que la infracción es leve.

En estos casos la multa será de una a dos veces el valor de los tributos dejados de pagar.

Se calificarán como muy graves aquellas infracciones en las que se hayan utilizado intencionalmente medios fraudulentos, 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) El 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.

La aplicación de este numeral requerirá que la incidencia de llevar con falsedad los libros o los registros, represente una afectación superior al 20% de la determinación de la obligación tributaria. Por debajo de este porcentaje se entenderá que la infracción es grave.

- 2. El empleo de facturas, comprobantes u otros documentos falsos, siempre que la incidencia de los documentos o soportes falsos o falseados represente un porcentaje superior al 20% de la base de la determinación de la obligación tributaria. Por debajo de este porcentaje se entenderá que la infracción es grave.

Cuando la infracción sea calificada como muy grave, se impondrá una multa de hasta cinco veces el valor de los tributos dejados de pagar.

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 los seis meses siguientes a la fecha de su imposición, la Dirección General de Ingresos podrá sustituir esta sanción por la de arresto por hasta dieciocho meses.

En el caso de las infracciones calificadas como muy graves, en las cuales se hayan aplicado al infractor sanciones pecuniarias, sin que estas hayan sido canceladas dentro de los seis meses siguientes a la fecha de su imposición, la Dirección General de Ingresos podrá sustituir esta sanción por la de arresto por hasta treinta y seis meses.

Estas sanciones privativas de la libertad podrán ser dejadas sin efecto en el momento en que el infractor ingrese la totalidad de las sanciones pecuniarias impuestas.

Sección 2.^a

Infracciones Formales

Artículo 237. Tipos de infracciones formales.

Las infracciones formales se originan por el incumplimiento de las obligaciones formales siguientes:

1. Inscribirse en los registros.
2. Emitir facturas fiscales o recibos de pago.
3. Llevar en debida forma los libros y registros contables.
4. Presentar declaraciones e informaciones.
5. Informar y comparecer ante la Dirección General de Ingresos.

Artículo 238. Infracciones formales relacionadas con la obligación de inscribirse.

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 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 (B/.100.00) a quinientos balboas (B/ 500.00).

El incumplimiento de la obligación de notificar los cambios del Registro Único de Contribuyentes (R.U.C), 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 239. Infracciones formales relacionadas con la obligación de emitir y exigir o conservar comprobantes.

Constituyen infracciones formales leves relacionadas con la obligación de emitir y exigir comprobantes:

1. 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, electrónicas o impresoras fiscales que no reúnan los requisitos exigidos por la Dirección General de Ingresos.
2. No conservar las facturas fiscales o recibos, comprobantes o documentos sustitutivos emitidos por el contribuyente durante el período requerido por la Ley.

La sanción consistirá en multa de cien (B/. 100.00) a mil balboas (B/. 1,000.00), la primera vez. En caso de reincidencia la multa será de mil (B/.1,000.00) a cinco mil balboas (B/.5,000.00)

Constituyen infracciones formales muy graves relacionadas con la obligación de emitir y exigir comprobantes:

1. No emitir los comprobantes y otros documentos de carácter obligatorio, tales como facturas fiscales o recibos, comprobantes o documentos sustitutivos.
2. Emitir las facturas fiscales o recibos, comprobantes o documentos sustitutivos con datos falsos.

La sanción consistirá en multa de mil (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 (B/.5,000.00) a diez mil balboas (B/.10,000.00) y el cierre temporal del establecimiento.

En ambos casos, la reincidencia se determinará por la repetición de la conducta en un período de doce meses contados a partir de la primera sanción.

Artículo 240. Infracciones 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 (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 (B/. 5,000.00) a diez mil balboas (B/. 10,000.00) y el cierre temporal del establecimiento.

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 (B/. 500.00) a mil (B/.1,000.00) balboas, la primera vez. En caso de reincidencia la multa será de mil (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 (B/.100.00) a quinientos balboas (B/.500.00), la primera vez. En caso de reincidencia la multa será de quinientos (B/.500.00) a mil balboas (B/.1,000.00).

4. Llevar con atraso mayor al 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 241. Infracciones formales relacionadas con la obligación de declarar.

Constituyen infracciones relacionadas con la obligación de presentar declaraciones y comunicaciones:

1. No presentar declaraciones o comunicaciones.

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 168.

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 242. Desacato.

Se considerarán como desacato a las órdenes de la Dirección General de Ingresos:

1. La reapertura de un establecimiento con violación de un cierre temporal impuesto por la Dirección General de Ingresos, y que no haya sido suspendido o revocado por orden administrativa o judicial.
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.
3. También incurre en desacato, el funcionario que incumpla las órdenes de los jueces y magistrados de la Jurisdicción Tributaria.

La sanción consistirá en multa de mil balboas (B/1,000.00) diarios, hasta tanto se acate la orden administrativa.

En el caso de los funcionarios 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 sancionados con multa de cincuenta balboas (B/. 50.00) diarios.

Sección 3.^a

Procedimiento de Determinación y Aplicación de Sanciones

Artículo 243. 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 244.

Artículo 244. 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 de este Código, con suspensión de la ejecución de la sanción hasta que se agote todos los recursos a los que el contribuyente tiene derecho.

El Director General de Ingresos, los jueces tributarios y los magistrados del Tribunal Administrativo Tributario, quedarán facultados para reducir hasta en un cincuenta por ciento las sanciones aplicables a los contribuyentes, obligado o a las personas naturales o jurídicas que resulten sancionadas cuando se trate de alguna de las siguientes circunstancias:

1. Pequeñas y medianas empresas (pymes) tomando en consideración el volumen de sus operaciones y el impacto de la sanción.
2. Cuando se trate de infractores primarios.

Artículo 245. Procedimientos para sancionar.

El funcionario competente deberá incluir dentro del expediente en trámite, la resolución que pone fin al proceso; o bien, 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 en donde se consignen las circunstancias que dan lugar a la infracción que se imputa.

Esta resolución admite recurso de reconsideración ante el juzgado tributario respectivo, y de apelación ante el Tribunal Administrativo Tributario.

Título VI

Procedimientos de Revisión de Actos Tributarios

Capítulo I

De los procedimientos Especiales de Revisión

Artículo 246. 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 siguientes supuestos:

1. Cuando contravengan la Constitución o las Leyes.
2. Cuando hubieren sido dictados con prescindencia del procedimiento legalmente establecido y siempre que impliquen violación del debido proceso legal.
3. Cuando hubieren sido dictados por autoridades incompetentes.
4. Cuando se graven, condenen o sancionen por un tributo fiscal, un cargo o una causa distintas de aquéllas 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 adquiere facultades o derechos, cuando son contrarios al ordenamiento jurídico o cuando no se cumplen con los requisitos, documentación o trámites esenciales para su adquisición.

La nulidad podrá ser declarada de oficio o solicitada por el obligado tributario, dentro de un plazo no mayor a un año de acuerdo al procedimiento legalmente establecido.

Artículo 247. Rectificación de errores.

La Administración Tributaria rectificará en cualquier momento los errores materiales, aritméticos o de hecho, siempre que no hubiere 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 150 de este Código.

Artículo 248. Revocación.

La Administración Tributaria podrá, excepcionalmente, revocar sus propios actos en los que reconozcan o declaren derechos a favor de los obligados tributarios en los siguientes casos:

1. Cuando infringe manifiestamente la ley.
2. Cuando el acto fuese 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, en tanto no haya transcurrido el periodo de prescripción.

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, fundado 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 249. Declaración de lesividad

Salvo las excepciones establecidas en el artículo 260, 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 Jurisdicción Contencioso Administrativo, 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 250. Ejecutoriedad del acto administrativo tributario.

Toda resolución u otro acto administrativo que ponga fin a un proceso y contra la cual no se haya interpuesto recurso alguno o habiendo sido interpuesto, esto hayan sido resueltos, quedará firme y ejecutoriada.

Las resoluciones y demás actos administrativos deberán ser ejecutados por el funcionario que las dictó.

Artículo 251. 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 mediante:

1. El recurso de reconsideración ante el Juez 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.

Artículo 252. Admisibilidad de recursos.

Los recursos serán admisibles siempre que cumplan con los siguientes requisitos:

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 contados a partir de la interposición del recurso.

2. Ser interpuestos formalmente ante la autoridad competente ante la cual se solicita o radica el escrito, que estará obligada a recibirlo.

Cuando la autoridad 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.

3. Deberá contener lo siguiente:

- a. Identificación del o los recurrente (s), incluyendo su domicilio, residencia, oficina o local.
- b. La pretensión o solicitud.
- c. Relación de los hechos fundamentales en que se basa la pretensión o solicitud.
- d. Las 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 deberá ordenar su corrección en un término no mayor de diez días hábiles.

Sólo se requerirá la presentación de la certificación del Registro Público referente a la existencia y representación legal de las personas jurídicas cuando estas sean distintas a las señaladas en la resolución emitida por la Administración Tributaria o cuando no consten en el expediente de primera instancia.

Artículo 253. Admisión de pruebas.

El juez que conoce la causa deberá admitir o desestimar; y ordenar, de ser procedente, el plazo para la práctica de las pruebas.

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 cinco días hábiles, contado a partir del día siguiente en que dicho acto fue notificado. El expediente deberá ser remitido dentro de los cinco días hábiles contados a partir de la interposición de la apelación y resuelto en un plazo no mayor de quince días 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.

En los recursos interpuestos cuya materia se refiera exclusivamente a la interpretación o aplicación de normas legales, el apoderado formalizará su alegato en un plazo no mayor de quince días hábiles luego de admitido el recurso.

Artículo 254. Práctica de las pruebas.

El plazo para practicar las pruebas no podrá ser inferior a diez días hábiles, contados a partir de la interposición del recurso de reconsideración a que se refiere el numeral 1 del artículo 251.

Tratándose de las resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia, el plazo para practicar las pruebas será de cuarenta y cinco días hábiles.

En el caso de las resoluciones que establezcan sanciones de comiso de bienes y 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 255. Presentación de los informes periciales.

El secretario del juez o el secretario de trámite del Tribunal Administrativo Tributario será el encargado de fijar la fecha para la presentación de los informes periciales, si hubieren. En estos casos el juez o magistrado contará con un periodo no mayor de diez días hábiles para analizar el informe, concluido el cual se fijará la fecha de la audiencia.

Artículo 256. De las audiencias.

Una vez notificada a las partes, la celebración de la audiencia regulada por este artículo no será suspendida por ningún motivo, salvo cuando se trate de situaciones de caso fortuito o fuerza mayor debidamente acreditadas.

Artículo 257. Desarrollo de la audiencia.

Durante la audiencia regulada por este artículo, se procederá al interrogatorio de los peritos y al alegato.

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 Tribunal podrá conceder, a petición de parte o por iniciativa propia, una extensión del periodo de exposición oral.

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 conjuntamente con el expediente.

Artículo 258. Suspensión de la audiencia.

El Tribunal Administrativo Tributario podrá suspender la celebración de la audiencia por motivos propios de la actuación del Tribunal, señalando nueva fecha.

Artículo 259. 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 260. De las 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 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 de las pruebas aportadas.

Las resoluciones deberán pronunciarse sobre lo pedido y probado en la causa.

Sección 2ª

De la Jurisdicción Tributaria

Artículo 261. Organización.

La jurisdicción tributaria estará conformada por:

1. Juzgados Tributarios unipersonales de primera instancia, adscritos a la Dirección General de Ingresos, a los que corresponderá resolver los recursos contra las resoluciones administrativas.
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.

Artículo 262. Competencias del juez tributario.

Los Juzgados Tributarios resolverán, los recursos 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 siguiente manera:

1. Dos juzgados para las provincias de Panamá, Panamá Oeste, Colon, Darién y la Comarca Guna 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, Bocas del Toro y la Comarca Ngöbe Bugle 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.

Artículo 263. Requisitos para ser Juez Tributario.

Para ser Juez Tributario se requiere:

1. Ser panameño o panameña por nacimiento.
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 o afinidad hasta el tercer grado inclusive, con otro de los Jueces ni de los Magistrados del Tribunal Administrativo Tributario, con las autoridades superiores de la Dirección General de Ingresos, el Ministerio de Economía y Finanzas o con los miembros del Consejo de Gabinete.

Artículo 264. Designación de los Jueces Tributarios.

Las vacantes de juez tributario, juez suplente y secretario serán cubiertas mediante el método de concurso por oposición, proceso que será convocado por el Director General de Ingresos.

El juez tributario designará al personal de apoyo con sujeción a lo establecido en el numeral sexto del artículo anterior.

Tanto la estructura administrativa como el proceso seleccionador serán reglamentados por la Dirección General de Ingresos.

Una vez designados, los jueces tributarios, sus suplentes y los secretarios deberán cumplir anualmente un programa de educación continua, que será reglamentado por la Dirección General de Ingresos.

Artículo 265. Causales de remoción.

Los jueces y secretarios de los Juzgados Tributarios sólo podrán ser suspendidos, separados o destituidos del cargo por el Director General de Ingresos en los siguientes casos:

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 le 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 266. Incompatibilidades.

Los Jueces Tributarios desempeñarán sus cargos a tiempo completo y a dedicación exclusiva, estando prohibido el ejercicio de la profesión de abogado, por sí mismos o por interpuestas personas, el ejercicio de actividades políticas salvo el derecho al sufragio o intervenir en actividades mercantiles directa o indirectamente, así como tampoco podrán ejercer negocios ante el Estado, ni cargos retribuidos, salvo el ejercicio de la enseñanza en establecimientos educativos.

Artículo 267. Apelación directa.

El contribuyente podrá optar por renunciar al recurso de reconsideración ante el Juez 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 268. El 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 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 269. Competencias del Tribunal Administrativo Tributario.

El Tribunal Administrativo Tributario tendrá las siguientes competencias:

1. Conocer y resolver en última instancia administrativa las apelaciones contra las resoluciones de los juzgados tributarios, que resuelven reclamaciones de tributos nacionales, a 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 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 la decisiones que resuelvan los incidentes presentados ante los juzgados 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 única 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 a la ciudadanía en general en la modalidad de educación informal.
10. Compendiar las decisiones que emita en materia de sus competencias.

Las decisiones que dicte el Tribunal Administrativo Tributario agotan la vía gubernativa. El contribuyente podrá recurrir a la vía contencioso-administrativa en la forma prevista en la ley.

Artículo 270. Integración del Tribunal Administrativo Tributario y designación de sus miembros.

El Tribunal 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 ratificación del Órgano Legislativo. Los magistrados podrán ser relectos en sus cargos

El personal del Tribunal será nombrado en Sala de Acuerdo, de conformidad a la estructura técnica y administrativa para realizar sus funciones.

Artículo 271. Requisitos para ser miembro del Tribunal Administrativo Tributario.

Para ser magistrado principal o magistrado suplente del Tribunal se requiere:

1. Ser panameño o panameña por nacimiento.
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 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 metodología de selección de los miembros del Tribunal Administrativo Tributario será reglamentado por el Órgano Ejecutivo.

Artículo 272. Impedimentos

No podrán ser Magistrados del Tribunal:

1. Quienes estén ejerciendo o hayan ejercido el cargo de Director o Subdirector General de Ingresos durante los cinco (5) 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 período constitucional en curso.
3. Quienes estén ejerciendo o hayan ejercido el cargo de Ministro o Viceministro de Estado durante el período 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 defraudación fiscal.
5. Quienes hayan sido sancionado por faltas al Código de Ética Profesional del Abogado o del Contador Público Autorizado respectivamente.
6. Quienes, a la fecha de designación, estuvieren ligados por parentesco hasta el tercer grado de consanguinidad o segundo de afinidad con otro de los Magistrados del Tribunal, con las autoridades superiores de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas o con los miembros del Consejo de Gabinete.

En el evento 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 273. Nombramiento y período.

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.

El procedimiento y la metodología de selección de los miembros del Tribunal Administrativo Tributario serán reglamentados por el Órgano Ejecutivo.

Artículo 274. Causales de suspensión o destitución.

Los Magistrados del Tribunal solo podrán ser suspendidos, separados o destituidos del cargo por el Presidente de la República por las mismas causales establecidas en los Capítulos V y VII del Título XII del Libro I del Código Judicial y siguiendo el mismo procedimiento previsto en el Capítulo IX del Título XII del Libro I del mismo Código. También les son aplicables los artículos 205, 210, 211, 213 y 216 de la Constitución Política.

Artículo 275. Incompatibilidades.

Los Magistrados del Tribunal desempeñarán sus cargos a tiempo completo y a dedicación exclusiva y gozarán de los mismos derechos, emolumentos y prerrogativas reconocidos a los Magistrados de los Tribunales Superiores del Órgano 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 para el de profesor de enseñanza en centros universitarios.

Los Magistrados suplentes podrán ejercer libremente su profesión mientras no sean llamados a desempeñar la magistratura. 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 remplaceen a los Magistrados principales no devengarán sueldos, pero gozarán de los honorarios reconocidos a los Magistrados suplentes del Órgano Judicial.

Artículo 276. Elección de dignatarios del Tribunal.

Cada año, en el mes de marzo, el Tribunal 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 esta Ley, 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 período.

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.

Artículo 277. Funcionarios del Tribunal.

El Tribunal tendrá un Secretario General, un Secretario Administrativo, un Secretario de Trámites, Asistentes y Oficiales Mayores. Contará además 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 278. Requisitos para ser Secretario General.

Para ser Secretario General del Tribunal se requiere:

1. Ser panameño o panameña por nacimiento.
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 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.

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 279. Nombramiento y remoción de los Secretarios.

El Secretario General y el de Trámites serán de libre nombramiento y remoción por decisión de mayoría de los magistrados del Tribunal en Sala de Acuerdos.

Artículo 280. 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 281. Presupuesto.

El Tribunal 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 282. Régimen Administrativo Interno.

El pleno del Tribunal dictará, mediante acuerdo, las reglamentaciones concernientes a su régimen administrativo interno.

Artículo 283. Sistema de Méritos.

Se establecerá un sistema de méritos para la administración de recursos humanos, aplicable a todos los servidores públicos que prestan servicio en la institución, 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 la Institución. El Sistema de Administración de Recursos Humanos se desarrollará con sujeción a la Constitución, a la presente Ley, a las leyes especiales y a los principios que rigen la Ley de Carrera Administrativa.

Artículo 284. 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 285. Estabilidad de los Servidores Públicos.

Se reconoce la estabilidad de los servidores públicos que al momento de entrar en vigencia esta ley, 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 servicio continuos e ininterrumpidos, que laboren jornada completa y que, a partir de la entrada en vigencia de la presente Ley, 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 286. Conflicto de Interés e Independencia.

A fin de preservar la independencia de criterio y el principio de equidad, el servidor público al servicio del Tribunal Administrativo Tributario 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 de esta institución.

El funcionario 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 287. 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 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. Se prohíbe igualmente todo tipo de actividad proselitista o de propaganda política, además de la afiliación y participación política, salvo la emisión del voto. El reglamento desarrollará lo anterior y las sanciones aplicables a estos y otros actos.

Sección 3.^a

El Recurso de Reconsideración

Artículo 288. 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. Si se interpone 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.

Artículo 289. Interposición del recurso de reconsideración.

El recurso de reconsideración podrá ser interpuesto ante la Dirección General de Ingresos por los obligados tributarios afectados por sus actos. En estos casos, la Dirección General de Ingresos deberá remitir el escrito conjuntamente

con el expediente al Juez Tributario competente dentro de los cinco días hábiles siguientes a la fecha de la interposición del recurso.

También podrá el recurrente presentar y sustentar el recurso directamente ante el Juez Tributario competente. En estos casos, el juez requerirá el expediente a la Dirección General de Ingresos, la cual deberá remitirlo en un término no mayor de cinco días hábiles.

En ambos casos, el término para la interposición y sustentación del recurso de reconsideración será de quince días hábiles contados desde el día siguiente de notificado el acto recurrido.

Artículo 290. 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 291 para que se entienda rechazado el mismo, sin perjuicio de las medidas cautelares que se hayan adoptado o se adopten.

Artículo 291. Resolución.

La resolución que pone fin al recurso de reconsideración corresponderá al Juez Tributario competente.

El recurso de reconsideración deberá resolverse en un término no mayor de dos meses. No obstante lo anteriormente indicado, 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 los términos indicados sin que medie resolución de primera instancia y sin que el recurso esté en las circunstancias indicadas en el párrafo anterior, 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 dos meses antes señalado.

También podrá el contribuyente, optar por interponer el recurso de apelación directamente al pleno del Tribunal Administrativo Tributario dentro de los quince días hábiles siguientes de la notificación de la resolución respectiva, sin que ello afecte el derecho de recurrir ante la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia.

La resolución que pone fin al recurso de reconsideración deberá notificarse en el plazo de ciento veinte días calendarios contados desde la interposición del mismo.

Transcurrido el plazo arriba indicado sin que se haya emitido la resolución, se suspenderá la aplicación de intereses moratorios hasta la emisión de la resolución que culmine el procedimiento de reconsideración ante el Juez Tributario, siempre que el vencimiento del plazo fuera por causa imputable a

éste. 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 párrafo anterior, el interesado podrá considerar rechazado el recurso a efectos de la presentación de otros recursos que decida interponer.

Artículo 292. Desistimiento del recurso.

Siempre que el recurrente desista de su pretensión durante la tramitación de cualquiera de las instancias, el juez o magistrado competente para resolverlo admitirá el desistimiento, a menos que el Estado tenga interés en su continuación.

Sección 4.ª

Recursos ante el Tribunal Administrativo Tributario

Artículo 293. Objeto del recurso.

Contra la resolución que resuelve el recurso de reconsideración, si se ha optado por interponerlo, o los actos y resoluciones cuando no se haya interpuesto aquel, procederá el recurso de apelación ante el Tribunal Administrativo Tributario.

Artículo 294. Iniciación.

El plazo para la interposición del recurso, será de quince días hábiles, contados 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, quien en un término no mayor de cinco días hábiles deberá solicitar el expediente al Juez Tributario competente.

El Juez 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.

Artículo 295. Documentos y pruebas en segunda instancia.

Con el escrito que formaliza la apelación, no podrán presentarse otros documentos distintos a los que a continuación se detallan:

1. Que sean de fecha posterior al escrito en que se formuló la reclamación en primera instancia;
2. Los anteriores, que no hayan sido posible adquirir por causas que no sean imputables a la parte interesada, siempre que se hubiere 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; o

3. Surjan de la necesidad de contraprobar afirmaciones o hechos deducidos en la resolución de primera instancia.

En la segunda instancia, únicamente se admitirán al recurrente las pruebas que se hallen en alguno de los siguientes casos:

1. Cuando se hubiese denegado indebidamente su admisión por el juez tributario competente;
2. Cuando por cualquier causa, no imputable al que solicite la prueba, esta no hubiese sido admitida o no hubiese podido practicarse en la primera instancia; o
3. Cuando hubiere 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 296. Pruebas en apelación directa.

Cuando el contribuyente opte por no interponer el recurso de reconsideración y presente directamente el recurso de apelación, quedará facultado para aducir, presentar y practicar ante el Tribunal Administrativo Tributario, todos los medios probatorios admitidos en este Código.

Artículo 297. Suspensión de la ejecución.

La interposición del recurso de apelación contra las resoluciones y demás actos administrativos suspenden su ejecución.

Artículo 298. 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.

Este mismo plazo para alegar se concederá al apelante cuando se hubiesen practicado pruebas de conformidad con el inciso anterior.

Artículo 299. Resolución.

La resolución que emita el Tribunal Administrativo Tributario agota la vía gubernativa. 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.

La resolución que decide la apelación deberá notificarse en el plazo de noventa días hábiles, contado desde la interposición del recurso. Transcurrido el plazo indicado sin que el Tribunal Administrativo Tributario hubiere 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 aquél.

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 numeral anterior, el interesado podrá considerar rechazado el recurso de apelación a efectos de interponer los recursos que sean procedentes.

Capítulo III

Del Procedimiento Especial de Reclamo por Vulneración de Derechos del Contribuyente

Artículo 300. Interposición del reclamo.

Si producto de una actuación u omisión de la Dirección General de Ingresos, un particular considera vulnerados sus derechos contenidos en el artículo 303 de éste Código, podrá recurrir ante el Tribunal Administrativo Tributario.

Artículo 301. Admisibilidad de la acción.

Presentada la acción, el Tribunal Administrativo Tributario examinará su admisibilidad. 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.

Acogido el reclamo, se dará traslado a la Dirección General de Ingresos por cinco días. 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 en el cual las partes deberán rendir todas sus pruebas. El Tribunal Administrativo Tributario apreciará la prueba rendida de acuerdo a 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 diez días.

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.

Título VII

Derechos y Garantías de los Obligados Tributarios

Capítulo I.

Garantías Básicas

Artículo 302. Garantías básicas.

Toda persona natural o jurídica tiene derecho a:

1. Dedicarse a cualquier actividad económica que no sea contraria a la moral, salud, al orden público o la seguridad nacional, respetando las normas legales que las regulen.
2. A la no discriminación arbitraria en el trato que debe darle el Estado y sus organismos.
3. Al respeto y protección del derecho de propiedad en sus diversas manifestaciones sobre toda clase de bienes.

Artículo 303. Derechos de los obligados Tributarios.

Constituyen derechos de los obligados tributarios, entre otros, los siguientes:

1. A ser tratado con el debido respeto y consideración por parte de todos los funcionarios de la Administración Tributaria.
2. A que las actuaciones de la Administración Tributaria 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 el auditó 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.
4. A que la información suministrada a la Dirección General de Ingresos o al Tribunal Administrativo Tributario se mantenga con carácter reservado; y que

sólo 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 asistido 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 está siendo revisado, auditado o fiscalizado de cualquier forma por la Administración Tributaria, y a conocer sobre la naturaleza y alcance de la investigación. También tendrá derecho a conocer la identidad de los funcionarios que están a cargo, independientemente de la denominación de la diligencia o proceso, así como también 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 habrán 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 contados a partir de la fecha de la solicitud.

8. A no ser revisado o auditado dos veces por un mismo tributo, y a la corrección de las declaraciones de impuestos.

9. A que no le 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.

11. A exigir la devolución de lo pagado indebidamente o en exceso con los intereses por mora; y a ser reembolsado 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. Los siguientes derechos procesales:

a. Derecho al debido proceso y al derecho de defensa.

b. 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.

c. A tener acceso al expediente y a conocer el estado de tramitación del mismo.

- d. 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.
- e. A presentar las pruebas y cualquier documentación que estimen convenientes para la resolución del procedimiento tributario y a su desglose.
- f. A que la documentación aducida que haya sido solicitada oportunamente por el contribuyente se integre al caudal probatorio del expediente, sin que el mismo pueda decidirse en el fondo, hasta que se cumpla con la integración antes mencionada.
- g. A presentar alegaciones.
- h. A solicitar la aclaración de lo resuelto.
- i. A que el expediente se tramite y decida dentro de los plazos establecidos en la Ley.

Los derechos recogidos en este artículo son sin perjuicio de otros derechos reconocidos a los contribuyentes por el ordenamiento jurídico vigente.

Capítulo II

Defensoría del Contribuyente

Artículo 304. Creación de la Defensoría del Contribuyente.

Créase la Defensoría del Contribuyente, adscrita al Ministerio de Economía y Finanzas.

La Defensoría del Contribuyente debe 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 y el Tribunal Administrativo Tributario.

Artículo 305. Funciones del Defensor del Contribuyente.

El Defensor del Contribuyente tendrá las siguientes atribuciones y facultades:

1. Recibir las quejas y denuncias de los contribuyentes.
2. Citar a los funcionarios y a los contribuyentes involucrados en cualquier procedimiento ante su despacho.
3. Conminar a los funcionarios a observar los derechos vulnerados y comunicar a los superiores las circunstancias del caso.
4. Correr traslado y apercibir a las instancias competentes de aquéllos casos en los cuales determine que existe una posible violación o vulneración administrativa o penal.
5. Sugerir o presentar recomendaciones tendientes a mejorar la relación entre la Administración Tributaria y los Contribuyentes.

Artículo 306. Para ser Defensor del Contribuyente se requiere:

1. Ser panameño o panameña por nacimiento.
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 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 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 tercer grado de afinidad.

La designación la hará el Órgano Ejecutivo por un período de cinco años.

Artículo 307. Causas de suspensión o destitución del Defensor del Contribuyente.

El Defensor del Contribuyente sólo podrá ser suspendido, separado o destituido del cargo por las siguientes causas:

1. Incumplimiento de sus deberes y obligaciones contenidos en la presente Ley.
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 308. Inhabilitación para el ejercicio de otros cargos. El Defensor del Contribuyente desempeñará su cargo a tiempo completo y con dedicación exclusiva, estando 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; así como tampoco podrá contratar con el Estado, ni ocupar ningún otro cargo retribuido, salvo el ejercicio de la enseñanza en establecimientos de educación superior cuando esta no afecte el ejercicio de sus labores.

Título VIII

Disposiciones especiales, derogatorias y vigencias

Capítulo I

Subrogaciones y Derogaciones

Artículo 309. Derogaciones

Esta ley deroga los artículos 737, 738, Parágrafo 18 del 1057-V, 1073-A, 1180, 1182, 1183, 1184, 1185, 1186, 1187, 1188, 1189, 1190, 1191, 1192, 1193, 1194, 1196, 1199, 1200, 1201, 1202, 1203, 1204, 1205, 1206, 1207, 1207-A, 1230, 1231, 1232, 1233, 1234, 1238, 1238-A, 1239, 1240-A, 1240-B, 1240-C, 1240-D, 1240-E, 1240-F, 1240-G, 1240-H, 1242-A, 1243, 1244, 1245, 1246, 1247, 1247-A, 1247-B, 1247-C, 1247-D, 1247-E, 1247-F, 1247-G, 1247- H, 1247-I, 1247-J, 1247-K del Código Fiscal; el artículo 18 del Decreto de Gabinete 109 de 1970, y cualquier otro artículo o disposición legal que le sea contraria.

Artículo 310. Subrogaciones

Quedan subrogadas todas las demás disposiciones contenidas en el Código Fiscal y otras leyes que contengan disposiciones de procedimiento administrativo tributario, a las normas contenidas en este Código.

Por tanto las normas de procedimiento administrativo tributario contenidas en este Código serán de aplicación exclusiva y excluyente.

Capítulo II

Normas Transitorias

Artículo 311. 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 a los Juzgados Tributarios, cuando dichos Juzgados estén debidamente constituidos y hayan iniciado funciones, a fin de que sean tramitados y resueltos por ellos.

Artículo 312. Normas de sustentación 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 empezar a regir. Sin embargo, los términos que hubieren empezado a correr, y las actuaciones y diligencias que ya estuvieren iniciadas, se regirán por la ley vigente al tiempo de su iniciación.

Artículo 313. Vigencia de la ley

Esta ley entrará en vigencia seis meses después de su promulgación en la Gaceta Oficial.