

Panamá, 20 de febrero de 2026
Nota C-028-26

Director General:

Ref.: Facultades de la Dirección General de Ingresos para suspender créditos fiscales espurios, revertir de manera automática créditos espurios y suspender crédito de ITBMS.

Nos dirigimos a usted en esta ocasión, en atención a la Nota No.201-01-0782-DGI de 28 de enero de 2026, a través de la cual nos consulta una serie de interrogantes, relacionadas a las *-facultades de la Dirección General de Ingresos para suspender créditos fiscales espurios, revertir de manera automática créditos espurios y suspender crédito de ITBMS-*; a partir de las siguientes interrogantes:

- “1. Suspender de forma automática el uso de créditos fiscales considerados espurios, correspondientes a cualquier tributo, reflejados en la cuenta corriente de un obligado tributario.
2. Revertir de manera automática, créditos fiscales espurios de personas naturales o jurídicas que no sean contribuyentes del impuesto sobre la transferencia de bienes corporales muebles y la prestación de servicios (ITBMS) o que siendo contribuyentes de ITBMS solo declaran compras.
3. Suspender créditos fiscales del ITBMS a los contribuyentes que declaren y liquiden el impuesto de forma extemporánea, incluso cuando dicha declaración se presente una vez transcurridos sesenta (60) días”.

I. Principios de legalidad tributaria y de estricta legalidad.

Debemos comenzar a responder a la presente consulta, enunciando la existencia de dos principios fundamentales que rigen los actos administrativos; en el caso de las interrogantes que desea ser aclaradas, podemos señalar en primer término, el que aparece en el artículo 52 de la Constitución Política de la República de Panamá, que consagra el principio de legalidad tributaria o reserva de ley. Este mandato fundamental garantiza que el poder impositivo del Estado no sea arbitrario, protegiendo el patrimonio de los ciudadanos bajo la máxima latina *nullum tributum sine lege* (no hay tributo sin ley). De igual forma, en el artículo 18 constitucional, concordante con el artículo 34 de la Ley No.38 de 31 de julio de 2000, del Procedimiento Administrativo General, consagran el principio de estricta legalidad *—que profesa el ejercicio de los poderes públicos con apego a lo expresamente*

Licenciado

CAMILO A. VALDÉS M.

Director General de Ingresos del
Ministerio de Economía y Finanzas
Ciudad.

permitido...

permitido en el derecho positivo-; en otras palabras, *el servidor público sólo puede hacer lo que la ley le permita*; en materia tributaria, dicho principio se ve reforzado por los artículos 7 y 8 del Código de Procedimiento Tributario (Ley 76 de 2019), que consagran el respeto al debido proceso, a la seguridad jurídica y a la reserva legal en materia de infracciones, sanciones y procedimientos.

En este sentido, la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia ha sostenido reiteradamente, que el principio de legalidad rige de manera estricta la actuación de la Administración Pública, la cual solo puede ejercer las competencias que le hayan sido expresamente atribuidas por la Constitución o la ley. En materia tributaria, este principio adquiere especial relevancia por involucrar derechos patrimoniales de los contribuyentes, en consecuencia toda medida restrictiva, limitativa o sancionadora que no tenga fundamento legal expreso constituye un exceso de poder. Por ello, cualquier actuación administrativa carente de base normativa suficiente es susceptible de ser declarada nula por ilegalidad.

Se desprende así, con meridiana claridad, que los actos administrativos que, en el ejercicio de sus funciones, emitan los servidores públicos, deben limitarse a lo permitido por la ley y, en estricto cumplimiento del mandato constitucional; tal comportamiento, revestirá y asegurará que el acto emitido se presuma igualmente legal.

II. Objetivo y funciones de la Dirección General de Ingresos.

La Dirección General de Ingresos tiene como objetivo, administrar el sistema tributario panameño asignado por ley, mediante la interpretación de las normas fiscales relacionadas con el reconocimiento, la recaudación, la cobranza, **la fiscalización**, la aplicación de sanciones, la resolución de recursos y **la expedición de actos administrativos en caso de infracción de las normas tributarias, para controlar el cumplimiento tributario y reducir la evasión fiscal**. Y su función principal es la de administrar los impuestos, tasas, contribuciones y rentas, en lo correspondiente a recaudación, cobranza, **investigación, fiscalización**, determinación, aplicación de sanciones y resoluciones de recursos.

Como se puede advertir, de conformidad con el ordenamiento jurídico tributario panameño, la Dirección General de Ingresos (DGI), en su condición de Administración Tributaria, cuenta con facultades de fiscalización, verificación y determinación de las obligaciones tributarias de los contribuyentes. No obstante, dichas facultades **no son absolutas** y deben ejercerse **estrictamente dentro del marco del principio de legalidad y del debido proceso**.

III. Naturaleza jurídica del crédito fiscal

El crédito fiscal en nuestro derecho positivo, constituye una situación jurídica individualizada de naturaleza patrimonial, reconocida por la ley cuando se cumplen los supuestos legalmente establecidos.

En el caso...

En el caso del ITBMS, el parágrafo 12 del artículo 1057-V del Código Fiscal reconoce como crédito fiscal el impuesto pagado o causado en la adquisición de bienes y servicios gravados, deducible del impuesto generado en las operaciones gravadas realizadas por el contribuyente.

Ahora bien, de conformidad con el artículo 82 del Código de Procedimiento Tributario, únicamente pueden ser reconocidos como créditos fiscales, aquellos montos que hayan ingresado efectivamente al Tesoro Nacional o que deriven de incentivos fiscales expresamente establecidos por la ley.

Los créditos fiscales, una vez generados conforme a la ley y registrados en la cuenta corriente tributaria, constituyen derechos patrimoniales del contribuyente, susceptibles de ser utilizados para la compensación de obligaciones tributarias, siempre que cumplan con los requisitos legales.

En este sentido, si la Administración Tributaria considera que determinados créditos son indebidos, inexistentes o espurios, ello no elimina automáticamente su existencia jurídica, sino que exige a la DGI a iniciar el procedimiento administrativo correspondiente para su revisión, ajuste o anulación, tras una debida investigación, a través de un proceso de fiscalización, establecidos en el Código de Procedimiento Tributario.

IV. Análisis de las consultas formuladas.

1. Suspensión automática del uso de créditos fiscales.

La DGI en ejercicio de su facultad de fiscalización, puede verificar la legalidad de los créditos fiscales y rechazar aquellos que sean inexistentes o fraudulentos mediante acto administrativo motivado. En ese contexto, puede impedir su utilización o cesión mientras se desarrolla un procedimiento formal. No obstante, de la lectura del Código Fiscal y del Código de Procedimiento Tributario no se desprende disposición alguna que faculte a la DGI para **suspender de manera automática el uso de créditos fiscales**, aun cuando estos sean calificados internamente como presuntamente espurios. Toda actuación debe ajustarse al principio de legalidad y al debido proceso.

La adopción de dicha medida, sin procedimiento previo y sin acto administrativo expreso, contraviene el **principio de estricta legalidad** consagrado en el **artículo 34** de la Ley 38 de 2000.

2. Reversión automática de créditos en no contribuyentes del ITBMS o contribuyentes que solo declaran compras.

Con respecto a la segunda interrogante, esta Procuraduría establece su criterio respecto a la reversión de manera automática de los créditos fiscales; por lo que no entrará en detalles relacionados a establecer las diferencias entre contribuyentes o no contribuyentes de un determinado tributo; que es competencia de la DGI, determinar según lo establecido en la ley.

De acuerdo...

De acuerdo a la Resolución No.201-1464 del 11 de marzo de 2024, emitida por esta Dirección *“Por la cual se establece el Procedimiento para conceder y/o reconocer la Cesión o Compensación de Créditos fiscales relativos al impuesto de transferencia de bienes corporales muebles y la prestación de servicios (ITBMS)”*; la faculta a rechazar de plano cualquier solicitud en la cual, se evidencia que los créditos fiscales de ITBMS fueron generados por actividades económicas, que por disposición de la ley, no dan lugar al seguimiento, reconocimiento, compensación o cesión.

Sin embargo, los artículos 81 y 84 del Código de Procedimiento Tributario regulan la compensación, que aunque el contribuyente pueda notificar la compensación para que opere de forma automática en ciertos límites, así como su reconocimiento, esto **no exime a la Administración de ejercer fiscalización y determinación posteriormente**, lo cual implica que cualquier ajuste o rechazo en ese contexto debe estar debidamente motivado, estableciendo que cualquier cuestionamiento sobre su legitimidad debe realizarse mediante el procedimiento legal correspondiente.

En consecuencia, la **reversión automática de créditos fiscales** a personas que no sean contribuyentes del ITBMS, o a contribuyentes que únicamente declaran compras, **carece de habilitación legal expresa** y resulta incompatible con el principio de estricta legalidad administrativa, señalado anteriormente en el artículo 34 de la Ley 38 de 2000.

La Autoridad Tributaria tiene como función fiscalizadora de investigar y auditar como se origina un crédito fiscal y determinar si su existencia es legal o indebida, por medio de los procedimientos de fiscalización que facultan a la DGI compensarlo o rechazarlo.

3. Suspensión del crédito fiscal del ITBMS por declaración extemporánea.

El Código Fiscal regula el ITBMS, sus períodos de declaración y/o pago, así como las consecuencias jurídicas del incumplimiento de los plazos, las cuales se traducen, fundamentalmente, **en recargos, intereses y sanciones pecuniarias** expresamente previstas por la ley. De lo anterior se desprende que la presentación extemporánea de la declaración del ITBMS, aun cuando supere los sesenta (60) días, no conlleva, por disposición legal expresa, la pérdida, suspensión o eliminación del crédito fiscal, sino la aplicación de las sanciones económicas correspondientes.

La legislación tributaria, no establece como consecuencia jurídica automática del incumplimiento del plazo de declaración, la suspensión del derecho a utilizar créditos fiscales de ITBMS, por lo que dicha medida, no puede ser creada o aplicada por vía administrativa.

La imposición de una consecuencia no prevista en la ley vulnera el **principio de estricta legalidad**, por lo que la DGI **no se encuentra legalmente facultada** para suspender créditos fiscales del ITBMS por la sola extemporaneidad en la declaración, aun cuando esta exceda los sesenta (60) días.

De esta manera...

De esta manera damos respuesta a su consulta, manifestándoles que esta opinión no reviste un carácter vinculante por parte de esta Procuraduría, en cuanto a lo consultado.

Aprovecho la oportunidad para reiterarle las seguridades de mi alta consideración.


GRETTEL VILLALAZ DE ALLEN
Procuradora de la Administración



GVdeA/osp
C-020-26