

## Recorrido Histórico de la Aplicación de Sanciones Tributarias desde 1821 hasta 2021

### Historical Tour of the Application of Tax Sanctions from 1821 to 2021

LORENA LEÓN

Universidad de Panamá, Facultad de Derecho y Ciencias Políticas. Ciudad de Panamá. Panamá. [lorenaleon0614@gmail.com](mailto:lorenaleon0614@gmail.com)

*Fecha de Recepción: 25/11/2021*

*Fecha de Aceptación: 03/12/2021*

#### Resumen

La sanción tributaria es la pena o multa que el legislador impone a quien estando sometido a una obligación tributaria la evade o incumple. Es decir, que las distintas obligaciones tributarias en las que puede verse obligado a pagar un contribuyente son incumplidas. En la presente investigación se trata el tema: "Recorrido histórico de la aplicación de sanciones tributarias en Panamá durante el período 1821-2021". Su objetivo principal es analizar la aplicación de sanciones tributarias en Panamá durante el mencionado período. Además, los objetivos específicos son estudiar las causas y consecuencias de las sanciones tributarias durante la Gran Colombia, conocer cómo fue el inicio de sanciones tributaria en Panamá vigentes desde la promulgación de su primera Constitución en 1904 y diferenciar las sanciones administrativas y penales fiscales en Panamá desde 1970. Las sanciones tributarias siempre han generado controversia por parte del contribuyente y el estado es por eso que el propósito de esta investigación es realizar un estudio exhaustivo de la evolución la aplicación de sanciones en materia fiscal ya sean de corte administrativa o penal. Siendo analizadas a través del uso de documentos de internet, recolección de datos e interpretación de la información que permitan profundizar sobre este tema. La investigación es de tipo documental, descriptiva y exploratoria. La población objeto de estudio fueron libros, documentos de internet alojados en Google Académico y leyes promulgadas en Panamá. Posteriormente, los investigadores interpretaron información revisada aplicaron la técnica de triangulación de datos generando nuevas posturas respecto al tema investigado.

**Palabras clave:** sanciones, tributos, historia, Panamá, contribuyentes.

#### Abstract

A tax penalty is a fine that the legislator imposes on whoever being subject to a tax obligation, he evades or fails to comply with it. In other words, the different tax obligations in which a person may be obliged to pay are defaulted. This research deals with the topic: "Historical journey of the application of tax sanctions in Panama during the period 1821-2021". Its main objective is to analyze the application of tax sanctions in Panama during the mentioned period. In addition, the specific objectives of this research are to study the causes and consequences of tax sanctions during Gran Colombia's government, to know the beginning of tax sanctions in Panama in force since the promulgation of its first Constitution in 1904 and to differentiate the administrative and fiscal penal

sanctions in Panama from 1970. Tax penalties have always been the subject of great controversy by part of the taxpayer and the state, that's why the purpose of this research is to carry out an exhaustive study of the evolution of sanctions in tax matters, whether administrative or criminal. The analysis was made by internet documents, data collection and interpretation of information that allow to deepen on this topic. The research is documentary, descriptive and exploratory. The population under study has been analyzed by internet documents hosted in Google Scholar and Laws enacted in Panama. The data collection instrument is the documentary observation guide where questions developed with the review of the sources of information. Subsequently, the researchers will interpret the revised information, apply the technique of triangulation of data and new positions regarding the subject under investigation.

**Key words: penalties, taxes, history, Panama, taxpayers.**

## **Introducción**

Una sanción tributaria es una resolución administrativa que emite un órgano de la Administración Tributaria en el que se declara que una persona (física o jurídica) que es contribuyente ha cometido una infracción (que, como veremos, debe estar expresamente tipificada por la Ley) y, en consecuencia, le impone una sanción que, normalmente, consiste en una multa en dinero, además de otros requerimientos como pagos de deudas tributarias o sus intereses.

En la presente investigación, se abordará el tema de El recorrido histórico de la aplicación de sanciones tributarias desde 1821 hasta 2021. Primeramente, se explicarán las causas y consecuencias de las sanciones en materia fiscal. Seguidamente, se profundizará en la necesidad de nuevas leyes como Estado Republicano. Continuamente, se presentará la situación económica de Panamá y la creación del Código Fiscal. Finalmente, pero no menos importante, se mencionará la inclusión de la defraudación fiscal como delito en el Código Penal

Las sanciones tributarias a lo largo de la historia ha sido un acontecimiento fundamental que ha caracterizado la vida de los pueblos que formaron parte de la Gran Colombia y en especial de Panamá que formó parte de ella desde 1821 hasta 1903. Si bien los tributos fueron recaudados desde un inicio en beneficio de la mayoría de un pueblo, también fueron utilizados como medio de represión y abuso de este a través de sus sanciones.

La Gran Colombia fue un país conformado por un vasto territorio, que se iba agrandando por los procesos libertarios de Simón Bolívar y la adhesión de nuevas

provincias o distritos llegando a tener un territorio de un total que abarcaba un área de más de 2.500.000 kilómetros cuadrados (Erazo, 2012).

Luego, a partir de 1903 con la separación de Panamá de Colombia, Panamá tiene sus primeras constituciones y crea nuevas leyes que regulan la recaudación de impuestos y sus sanciones para aquellos que se rehusaran a pagar los mismos.

Se profundiza en la investigación la evolución en la aplicación de sanciones tributarias en Panamá desde el período de 1821 a 2021 como un cambio histórico ya que es importante conocer la historia de manera general, tomando en cuenta las condiciones políticas, sociales y económicas que lideraron esta metamorfosis.

La presente investigación tiene como propósito realizar un Recorrido histórico de la aplicación de sanciones tributarias en Panamá durante el período 1821-2021 tomando en consideración la imperiosa necesidad de conocer cómo fueron en los inicios de la República constituida como la Gran Colombia las sanciones fiscales que se llevaban en la práctica, evidentemente al analizar el contexto, es de destacar que las sanciones han ido evolucionando producto de los cambios sociales y tecnológicos de nuestro país.

A los investigadores les genera gran inquietud estudiar las causas y consecuencias que crearon las sanciones tributarias en Panamá vigentes desde la promulgación de su primera Constitución en 1904 así las cosas, la evolución de la economía y el sistema político conlleva las sanciones administrativas y penales fiscales en Panamá desde 1970.

No obstante, a pesar de lo importante que resulta manejar la información de estos inicios en las prácticas contables cabe resaltar que existe poca información al respecto, así mismo esta situación se mantiene hasta la década de los años 70; lo cual motiva a los investigadores a recopilar información relacionada con esta época para recrear posibles escenarios que den más luces de los hechos que sucedieron para aquel entonces. El objetivo general de la presente investigación es analizar la aplicación de sanciones tributarias en Panamá desde 1821 a 2021. A tales fines, se propone como objetivos específicos, los siguientes:

- ✓ Estudiar las causas y consecuencias de las sanciones tributarias durante la Gran Colombia.
- ✓ Conocer cómo fue el inicio de sanciones tributaria en Panamá vigentes desde la promulgación de su primera Constitución en 1904.
- ✓ Diferenciar las sanciones administrativas y penales fiscales en Panamá desde 1970.

Este estudio se realizó considerando las inquietudes que generaron en los investigadores la necesidad de conocer cómo ha sido la evolución de la aplicación de las sanciones tributarias en Panamá desde que inició su historia republicana. En ese sentido, la poca información que hay al respecto justifica la presente investigación, la cual dará a conocer las diferentes etapas que han generado la aplicación de sanciones tributarias en Panamá tal y como se conocen hoy en día, sus normas técnicas y otros aspectos que servirán para satisfacer la curiosidad que genera en los especialistas de estos temas fiscales.

La presente investigación proporciona una serie de ejemplos de instrumentos de recolección de datos, interpretación de la información, constataciones teóricas que generarán posturas que servirán para que otros investigadores continúen profundizando en el tema.

Adicionalmente, la presente investigación está orientada a esclarecer más sobre los detalles del recorrido histórico de la aplicación de las sanciones tributarias en Panamá desde 1821 hasta la actualidad. Siendo lo anterior señalado trascendental para realizar esta investigación.

## **1. Desarrollo**

### **1.1. Causas de las sanciones tributarias**

La independencia de Panamá de España el 28 de noviembre de 1821 es un evento histórico por medio del cual Panamá pasa al control de la Gran Colombia formada por Colombia, Ecuador, Panamá y Venezuela bajo el control del libertador Simón Bolívar.

El dominio español estaba caracterizado por los altos impuestos que se imponían a beneficio de la Corona. Sin embargo, una vez llegada la independencia, la Gran Colombia nace como una nación independiente del yugo español, pero con la urgente necesidad de reconstruir su economía y finanzas (Barahona, 2016) producto de la debilidad financiera que cargaba con la Corona Española.

Las sanciones tributarias data de muchos años. Durante el período de Unificación con Colombia, el nuevo Estado soberano necesitaba adecuar el componente administrativo, consolidar sus bases políticas y contar con una fuente económica para alimentar la tropa, comprar armas, curar a los heridos y sostener un Gobierno al que le asistía atender mínimamente las necesidades más sentidas de la población (Barahona, 2016). Por consiguiente, el gobierno a través de la Constitución de 1821 autoriza el deber del ciudadano al pago de impuestos so pena de multa a fin de fijar los elementos esenciales de los tributos como el hecho gravado, base gravable, sujetos activos, pasivo y tarifa.

De acuerdo con John Restrepo y Anayibe Barahona, los empleados con funciones de recaudo eran responsables de comprobar la cuota de los compradores. En caso de no poder ser saldadas sus deudas, eran cobradas en concepto de arriendo y remate como forma de sanción para luego ser consignado el resultado de estos.

Bajo el control de Nueva Granada, los ciudadanos más perjudicados fueron los indígenas en materia tributaria. Aunque fueron clamados libres del tributo que habían pagado por sus tierras durante el período precolombino (García, 2002), luego fueron obligados a pagar las deudas atrasadas que mantenían con los españoles. De acuerdo con (Los indios del pueblo de Guateque, 2016) se intentaba ejecutarlos por la deuda de dos años y medio de tributos que no habían podido pagar por hallarse las tropas españolas residiendo en sus pueblos.

Nueva Granada estaba en un gran adeudamiento. Según José Restrepo (1833) citado por (García, 2002), la deuda local gran colombiana ascendía a 17.305.638 pesos; dentro de esta suma 4.655.638 pesos eran de deuda heredada

del gobierno español. La desesperación del gobierno aumentaba cada vez más por la cual el cobro de los impuestos era cada vez más riguroso. El endeudamiento estatal fue una representación extrema del fenómeno ya que el Estado existía a créditos y estos créditos aumentaban con creces.

### **1.2. Consecuencias de las sanciones tributarias**

Era urgente contar con los fondos necesarios para el sostenimiento de Nueva Granada. Como resultado, la necesidad de incrementar los tributos y medidas fiscales venían en aumento. Laurent (2011) destacó que los primeros años de la época de Unificación a Colombia, estuvieron caracterizados por los principales estancos de tabaco, aguardiente, papel sellado y sal, por predominar una política comercial con restricciones y proteccionismo, y prohibir la comercialización libre de metales preciosos.

En 1821, el Congreso General de Colombia justificó la creación de un impuesto sobre las rentas y ganancias de los ciudadanos, bajo el título de contribución directa dada la necesidad de incorporar más cobros.

El deudor de una multa tributaria por falta de pago era culpable y considerado un delincuente (Barahona, 2016). La autoridad imponía una multa de liquidación de los bienes a través de auto, sentencia o disposición para hacerle frente al incumplimiento de pago.

Durante el gobierno de la Nueva Granada, las amenazas en contra de los indígenas deudores hicieron que la agricultura padeciera mucho por esta razón por falta de brazos, crecidos capitales que producía la industria por medio del trabajo de los indígenas. Los naturales habían renunciado al trabajo agrícola debido a la imposición tributaria a las cuales estaban obligados; por consiguiente, no había nadie que pudiera labrar la tierra y mantenerla a flote.

Múltiples problemas surgieron a la hora de crear nuevas figuras impositivas, que buscaban hacer frente a la crisis económica, que se agudizó con la introducción al país de herramientas y maquinaria para la agricultura, la minería, la navegación y la imprenta, sin pagar los respectivos aranceles. Finalmente, es en la Constitución

Política de la Gran Colombia en su artículo 5 y 55 cuando se impone la tributación como un deber y como potestad facultativa al Congreso de establecerlos. Se cita textualmente:

*Artículo 5: Son deberes de cada colombiano vivir sometido a la Constitución y a las leyes; respetar y obedecer a las autoridades, que son sus órganos; contribuir a los gastos públicos, y estar pronto en todo tiempo a servir y defender la patria haciéndole el sacrificio de sus bienes y de su vida, si fuere necesario.*

*Artículo 55: Son atribuciones exclusivamente propias del Congreso: Establecer toda suerte de impuestos, derechos o contribuciones; velar sobre su inversión, y tomar cuenta de ella al Poder Ejecutivo y demás empleados de la República;*

En 1873, se promulga el primer Código Penal de los Estados Unidos de Colombia para fortalecer las sanciones en relación con los tributos. Durante este año el Código señala específicamente a los funcionarios, encargados y particulares. Se copia textualmente:

*Art. 355. Los funcionarios o empleados públicos que favoreciere, disimularen o encubrieren los fraudes en las rentas de cuya dirección, administración, manejo, custodia o resguardo se hallaren encargados, sufrirán las mismas penas impuestas a los reos principales, y además la de inhabilitación por seis años para obtener los mismos u otros empleos, perdiendo los que sirven.*

### **1.3. Necesidad de Nuevas Leyes Tributarias en Panamá como Estado Republicano**

El proceso de codificación tributaria surgió por la necesidad de regular el ejercicio del poder tributario del Estado para conciliar los derechos y obligaciones de los contribuyentes y de las Administraciones Tributarias, equilibrando la relación entre ambos actores, en un entorno de seguridad jurídica (Baso, 2014).Una vez

llegada la separación de Panamá de Colombia en 1903, empieza el momento de crear sus primeras leyes fiscales como República. El primer intento fue a través del Junta de Gobierno Provisional de 1903 que declaró a Panamá como dueña de las rentas del extinguido Departamento de Panamá.

De acuerdo con la Junta de Gobierno Provisional, para la recaudación de impuestos, el Ministerio de Hacienda y Tesoro Nacional a través de Administradores Provisionales de Hacienda nombraron Agentes Fiscales con función de Jueces Ejecutores para el cobro y la imposición de sanciones.

A nivel constitucional, a partir de 1904, se consagran los principios tributarios de legalidad, capacidad contributiva, no confiscatoriedad e igualdad. El artículo 52 de la Constitución Política de la República de Panamá, estableció la obligatoriedad de tributar, así como la determinación de los elementos esenciales del mismo, y en el cual debe llevarse a cabo mediante ley.

La jurisprudencia panameña comenzó a emitir desde entonces sus opiniones para la mayor comprensión de los elementos tributarios. En el fallo del 27 de septiembre de 2007, se destaca algunas particularidades:

*“... 2. En desarrollo de este principio de legalidad tributaria, sólo la Ley formales la que, en nuestro ordenamiento, puede regular, entre otros, los siguientes aspectos impositivos:*

*a- La delimitación del hecho gravable, de la base imponible y liquidable, el tipo de gravamen y los demás elementos directamente determinantes de la cuantía de la deuda tributaria.*

*b- Los supuestos que originan el nacimiento de las obligaciones tributarias, y los de realizar pagos a cuenta y su importe máximo.*

*c- La determinación de los obligados tributarios y la identificación de los responsables.*

*d- La creación, modificación, supresión y prórroga de las exenciones, bonificaciones, deducciones y demás beneficios o incentivos fiscales.*



Además, el principio de capacidad contributiva se reconoce en el artículo 264 de la Constitución Política de la República de Panamá, que es del tenor siguiente:

*“Artículo 264. La Ley procurará, hasta donde sea posible, dentro de la necesidad de arbitrar fondos públicos y de proteger la producción nacional, que todo impuesto grave al contribuyente en proporción directa a su capacidad económica.”*

No fue hasta 1956 cuando se creó el Código Fiscal el cual imponía multas para los contribuyentes morosos y sus órganos de administración para la recaudación y manejo de los impuestos.

#### **1.4. Situación económica en Panamá después de los años 70**

La Dirección General de Ingresos en 1964 se convirtió en la entidad encargada de la dirección activa del Tesoro Nacional en cuanto al reconocimiento recaudación y vigilancia de las rentas, servicios, derechos, impuestos, tasas y tributos fiscales que estuvieron a cargo en su momento por la Administración General de Rentas Internas.

En 1984, se fundó Tribunal de Cuentas para juzgar las cuentas de los empleados y los agentes de manejo, institución de singular importancia para la buena salud de las finanzas públicas, que lamentablemente desapareció a finales de la década del diez del siglo pasado, resurgió en 1984.

En 2010, se creó el Tribunal Administrativo Tributario como un tribunal autónomo, de segunda instancia, independiente y especializado, con jurisdicción y competencia nacional para conocer los recursos de apelación contra las decisiones de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas. El TAT conoce y resuelve en última instancia administrativa las apelaciones contra las resoluciones de la Dirección General de Ingresos y de las Administraciones Provinciales de Ingresos a nivel nacional, que resuelven reclamaciones de devoluciones de tributos nacionales, a excepción de los aduaneros; resoluciones relativas a liquidaciones adicionales, resoluciones de multas y sanciones.

### 1.5. Creación del Código Fiscal de Panamá

Nuestro marco normativo carece de un código de normas y procedimientos tributarios (Código Tributario), contamos con un Código Fiscal, aprobado mediante la Ley 8 de 27 de enero de 1956, el cual tiene 1342 artículos, divididos en una estructura de siete libros, el primero regula los bienes nacionales, el segundo los servicios nacionales, el tercero el régimen aduanero, el cuarto los impuestos y rentas, el quinto la administración del Tesoro Nacional, el sexto la moneda nacional y el séptimo los procedimientos administrativos en materia fiscal.

Las sanciones tributarias son impuestas para persona jurídica y para persona natural. En el caso de las tasas anuales que deben ser saldadas por las personas jurídicas, si no pagan las tasas recibirán multas. El párrafo 3 del artículo 318-A nos indica lo siguiente:

*“Cada vez que el contribuyente incurra en la falta de pago de la tasa por tres periodos consecutivos tendrá como efecto, además del recargo, la aplicación de una multa de trescientos balboas (B/.300.00) y la anotación de una marginal indicando que se encuentra en estado de morosidad. Cuando el contribuyente pague las tasas morosas con sus respectivos recargos y el monto de la multa referida, se producirá el restablecimiento de los servicios del Registro Público de Panamá y el levantamiento de la anotación marginal”.*

En el Registro Público no se practicará ninguna inscripción relativa a bienes inmuebles sujetos a este impuesto mientras no se compruebe que el inmueble se halla a paz y salvo con el Fisco. Para los efectos de este artículo los Notarios Públicos insertarán en toda escritura o documento público que autoricen, en los que se consigne la venta, cesión, donación o transmisión de bienes por causa de muerte, la celebración de capitulaciones matrimoniales, la separación de bienes, la constitución o cancelación de hipotecas u otros derechos reales, o el arrendamiento de inmuebles, un certificado expedido por la Administración General de Rentas

Internas en el que conste que el inmueble o inmuebles, de que se trate están a paz y salvo con el Fisco por haber pagado este impuesto o por estar exento de él.

Las personas naturales o jurídicas que construyan edificaciones o mejoras permanentes deben pagar impuestos. En caso de que no lo hagan serán sancionados con multas. El artículo 766- A indica que:

*“El incumplimiento de la obligación contenida en esta disposición será sancionado con multa anual o fracción de años, del dos por ciento (2%) sobre el valor declarado de las mejoras, la cual será impuesta por la Dirección General de Ingresos”.*

Además, en caso de falsificación de timbres fiscales y documentos de carácter fiscal que hayan sido dolosamente modificados recibirán multas que ascienden de 4,000 balboas.

#### **1.6. Inclusión de la Defraudación Fiscal como delito en el Código Penal y Código de Procedimiento Tributario**

Una nueva figura nace a relucir en 2019, la llamada Defraudación Fiscal. La ley 70 de 2019 promulgada el 31 de enero de 2019 modifica el Código Penal. Esta Ley declara causal de pena de prisión la falta de pago de los tributos por primera vez siempre que asciendan a una suma mayor o igual a 300,000 balboas. El artículo 288-G expresa lo siguiente:

- *Será sancionado con prisión de dos a cuatro años, quien en beneficio propio o de un tercero y con intención incurra en defraudación fiscal contra el Tesoro Nacional y afecte la correcta determinación de una obligación tributaria para dejar de pagar, total o parcialmente, los tributos correspondientes.*
- *Será sancionado con prisión de dos a cuatro años y con multa de uno a tres veces el importe del tributo defraudado, quien obtenga fraudulentamente una exoneración, devolución, disfrute o aprovechamiento de beneficios fiscales indebidos.*

*Cuando una persona jurídica sea utilizada en algunas de las conductas antes mencionadas o sea beneficiada por las mismas, será sancionada con multa no menor ni mayor del doble del importe del tributo defraudado.*

*Las penas antes mencionadas serán aplicables cuando el monto defraudado en un periodo fiscal sea igual o mayor a B/. 300,000.00, sin incluir multas, recargos e intereses. (PANAMÁ, 2019)*

El bien jurídico tutelado es la Hacienda Pública, en cuanto a la defraudación tributaria se concreta en un perjuicio fiscal, es decir, el menoscabo o afectación de naturaleza pecuniaria que sufre el Erario, de manera objetiva como consecuencia directa de la comisión de ciertas conductas delictivas por parte del sujeto obligado (Folco, 2017).

De acuerdo con Carlos Folco, si bien es cierto que se busca proteger de inmediato el patrimonio de la Hacienda Pública centrado en la normal y eficiente percepción de la renta pública, es importante señalar que ello no implica una sinonimia con concepciones patrimonialista puras, sino que además abarca en su razonable extensión la tutela penal de la potestad estadual de implementar políticas financieras y fiscales para promover la equidad y el desarrollo humano.

En otras palabras, se protege el doble contenido de la actividad financiera del Estado: la obtención de recursos y la capacidad de realización del gasto público.

El Código de Procedimiento Tributario se promulga mediante Ley 76 de 2019 el 14 de febrero de 2019. En éste se imponen las siguientes sanciones:

*Artículo 273: Tipos de sanciones.*

*Las sanciones aplicables serán:*

- *Intereses moratorios.*
- *Multa, que podrá ser proporcional o una suma fija.*
- *Cierre temporal del establecimiento donde se cometió la infracción, solamente en los casos establecidos en este Código, sin exceder más de dos días hábiles y solo si se es*

*reincidente de la infracción. El cierre deberá ser autorizado por el Tribunal Administrativo Tributario.*

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

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

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

## **2. Metodología**

La investigación es de tipo documental, descriptiva y exploratoria. La investigación documental se define como un servicio de información retrospectivo, en oposición a un servicio de información corriente, de una Unidad de Información. Este trabajo lo hacen las Bibliotecas, los Centros de Documentación y/o Información, los Bancos de Datos, los Centros de Análisis de Información, los Archivos, los Museos, etc. Por ello mismo, son un lugar de trabajo natural del investigador (Tancara, 1993). En cambio, se dice que la investigación descriptiva viene a ser un proceso inicial y preparatorio de una investigación, pues en la medida que el fenómeno a estudiar forma un sistema complejo y muy amplio, la misma nos permite acotarlo, ordenarlo, caracterizarlo y clasificarlo, es decir hacer una descripción del fenómeno lo más precisa y exacta que sea posible (Tinto, 2013).

Por otro lado, la investigación exploratoria es aquella que se efectúa sobre un tema u objeto desconocido o poco estudiado, por lo que sus resultados constituyen una visión aproximada de dicho objeto, es decir, un nivel superficial de conocimiento (Roberto, 2013). El sujeto de estudio son fuentes de información de

segundo nivel, ya que se trata de una investigación histórica que data de hace más de 200 años y por razones obvias sus protagonistas ya no están presentes por lo que los documentos de información de internet alojados en Google Académico, leyes y decretos promulgados en Panamá son las fuentes de información que se utilizaron.

Es importante mencionar que el instrumento de recolección de datos es la guía de observación documental donde se preparan las preguntas que serán desarrolladas con la revisión de las fuentes de información o población objeto de estudio a tales fines es importante recordar que la guía de observación es “La guía de observación es el instrumento que permite al observador situarse de manera sistemática en aquello que realmente es objeto de estudio para la investigación; también es el medio que conduce la recolección y obtención de datos e información de un hecho o fenómeno” (Lule, 2012).

Posteriormente, los investigadores interpretarán información revisada aplicarán la técnica de triangulación de datos y nuevas posturas respecto al tema investigado vale decir: “Recorrido histórico de la aplicación de sanciones tributarias en Panamá durante el período 1821-2021”.

Esta es una investigación viable porque se realizará en un tiempo no mayor a 6 meses, no financiada, no se interactúa con sujetos de estudio ni se modifica su estado, es un estudio documental, por tanto, no depende de fondos de ninguna institución para su realización.

### **3. Resultados y conclusiones**

En cuanto a los resultados obtenidos en la presente investigación respecto al primer objetivo específico, Estudiar las sanciones tributarias establecidas durante la Gran Colombia, los investigadores profundizaron las causas que motivaron a las mismas, destacándose la base económica durante los primeros años de independencia, según lo mencionan (Barahona, 2016, (García, 2002)y (López-Bejarano, 2015):

“1. El nuevo Estado soberano necesitaba adecuar el componente administrativo, consolidar sus bases políticas y contar con una fuente económica; pues, para ese entonces, no se había alcanzado la plena independencia de la monarquía española, aún quedaban territorios bajo su dominio, 2. Los indígenas durante los años 1821 aunque ya tenían una ley donde indicaba la abolición de los impuestos, en algunos lugares continuaban pagando grandes impuestos para sostener al Estado 3. Endeudamiento estatal fue una representación extrema del fenómeno ya que el Estado existe a créditos y estos créditos aumentan con creces”.

Además, (Barahona, 2016), (AGNC, República, Indios) y (artículo 5 de la Constitución de Nueva granada) explicaron las consecuencias de las sanciones tributarias:

*“1. El deudor de una multa es el culpable o delincuente contra el cual se decretó por la autoridad respectiva; y el documento de liquidación es el auto, sentencia o disposición de la autoridad que impuso la multa, 2. La agricultura padeció mucho por esta razón por falta de brazos, crecidos capitales que producía la industria por medio del trabajo de los indígenas y 3. Se impone la obligación de pagar impuestos como artículo expreso en la Constitución de Nueva Colombia”.*

De acuerdo con los resultados obtenidos con referencia al segundo objetivo específico, Conocer cómo fue el inicio de sanciones tributaria en Panamá vigentes desde la promulgación de su primera Constitución en 1904, los investigadores ahondaron en la necesidad de nuevas leyes en Panamá como Estado Republicano, destacándose (Baso, 2014) (Fallo de 27 de septiembre de 2007) y (Artículo 264 de la Constitución):

*“1. contamos con un Código Fiscal, aprobado mediante la Ley 8 de 27 de enero de 1956, el cual tiene 1342 artículo, divididos en una estructura de siete libros, el primero regula los bienes nacionales, el segundo los servicios nacionales, el tercero el régimen aduanero, el cuarto los impuestos y rentas,*

*el quinto la administración del Tesoro Nacional, el sexto la moneda nacional y el séptimo los procedimientos administrativos en materia fiscal, 2. Sólo la Ley formal es la que, en nuestro ordenamiento, puede regular, y 3. El principio de capacidad contributiva se reconoce”.*

Finalmente, con relación a los resultados logrados en el tercer objetivo específico, Diferenciar las sanciones administrativas y penales fiscales en Panamá desde 1970, los investigadores indagan en la situación económica de Panamá y sus reguladores en materia fiscal, recalcando (Montenegro, 2009) (Código Fiscal de Panamá) y (Ley 8 de 2010): “1. Resurgimiento del Tribunal de Cuentas, 2. Relevancia del Registro Público y Notario en materia fiscal y 3. Las multas serán impuestas por la Dirección General de Ingresos. Las multas admiten recurso de apelación ante el Tribunal Administrativo Tributario”.

También, los investigadores insisten en la creación del Código Fiscal, (Folco, 2017), (Barsallo) y (Ley 8 de 2010) subrayan:

*“1. Imposición de multas, 2. El tema de la fijación de tributos es evidentemente muy importante ya que aquí no se trata de un asunto del libre mercado y 3. Se instituyen los derechos de los obligados tributarios; y la creación y funcionamiento del Tribunal Administrativo Tributario”.*

Como último punto, los investigadores enfatizan en la inclusión de defraudación fiscal como delito en el Código Penal y Procedimiento Tributario, acentuando (Folco, 2017), (Ley 70 de 2019) y (Artículo 273 del Código de Procedimiento Tributario):

*“1. La conducta sancionable penalmente debe ser aquella dolosamente orientada al no pago del tributo en su justa medida, 2. en beneficio propio o de un tercero incurra en defraudación fiscal contra el Tesoro Nacional será sancionado con prisión de 2 a 4 años. Siempre que el monto defraudado sea superior a 300,000. y 3. Las sanciones aplicables son intereses moratorios, multa, arresto y cierre”.*



En conclusión, la imposición tributaria es fundamental para el sostenimiento de un Estado. En Panamá, la aplicación de las sanciones tributarias ha jugado un rol en la sociedad en el desarrollo de su economía. Desde la época de la Gran Colombia, el pago de impuestos ha sido un deber de todos los ciudadanos y siempre ha habido una institución controladora para tales fines. Sin embargo, la manera en cómo se han impuesto las sanciones han variado con el tiempo. Desde amenazas de muerte, secuestros, liquidaciones, multas pecuniarias hasta prisión han sido algunas de las más frecuentes.

La Nueva Granada estuvo ante grandes cifras de endeudamiento producto del mal manejo financiero realizado por la Corona. En búsqueda de soluciones, se propusieron ciertas reformas que condujeron a un cambio en el sistema tributario de los pueblos. Cuando Panamá finalmente se separó de Colombia en 1903, comenzó su gran recorrido por una codificación tributaria. No fue hasta 1956 cuando por primera vez Panamá promulgó el Código Fiscal donde expresaba la responsabilidad de los contribuyentes al pago de sus obligaciones fiscales so pena de multas de carácter administrativas impuestas por lo que se conoce hoy como la Dirección General de Ingresos de la República de Panamá.

Continuamente, la necesidad de incorporar mayores sanciones se hizo latentes al ser Panamá un gran centro de inversión por lo cual en 2019 se decidió crear un Código de Procedimiento Tributario que incluyera más sanciones relacionadas a la falta de pago de los contribuyentes. Es por esta razón, que se añade en Panamá la figura jurídica de defraudación fiscal como delito contra la Hacienda Pública motivo por el cual es una conducta ilícita penada con prisión de acuerdo con el Código Penal de Panamá.

### **Referencias Bibliográficas**

Barahona, J. R. (2016). *Régimen fiscal predominante en la época de la República de Colombia durante 1821 Y 1886*. Florencia: Vicerrectoría de Investigaciones de la Universidad de la Amazonía.

- Barsallo, C. (s.f.). *DOCTRINA.—Los Tributos, La Ley y la Constitución*. Panamá.
- Baso, L. A. (2014). La Codificación de Normas y Procedimientos Tributarios. *III Congreso Internacional de Derecho Tributario* (págs. 2-10). Panama: Tribunal Administrativo Tributario.
- Código Penal de los Estados Unidos de Colombia [CP]. Ley 112 de 26 de junio de 1873 (Panamá).
- Constitución Política de Panamá [Const]. 15 de febrero de 1904 (Panamá).
- Elena, H. G. (07 de Febrero de 2018). *Estudio del Trabajo*. Obtenido de Tecnológico Nacional de México: <https://sites.google.com/site/estudiodeltrabajo2018107/2-2-marco-teorico>
- Erazo, D. (2012). *Evolución histórico de las principales regulaciones constitucionales y legales del regimen tributario en el Ecuador*. Quito: Universidad Andina Simón Bolívar.
- Folco, C. M. (Septiembre de 2017). *Banco Interamericano de Desarrollo*. Obtenido de Breve análisis del ilícito tributario en Panamá y su confronte con el derecho de 14 países de América, Asia y Europa : <https://publications.iadb.org/publications/spanish/document/Breve-an%C3%A1lisis-del-il%C3%ADcito-tributario-en-Panam%C3%A1-y-su-confronte-con-el-derecho-de-14-pa%C3%ADses-de-Am%C3%A9rica-Asia-y-Europa.pdf>
- García, F. M. (2002). La capacidad contributiva, presupuesto jurídico y fundamento de la tributación. *Instituto Colombiano de Derecho*, 74-88.
- Herrera, A. (13 de marzo de 2020). *Gabinete declara formalmente el estado de emergencia nacional*. Obtenido de La Prensa: <https://www.prensa.com/politica/gabinete-declara-formalmente-el-estado-de-emergencia-nacional/>
- Leroy, R. (2001). *Moneda y Banca* . México: Mcgrawhill.

- Ley 8 modificada en 2010. “Que reforma el Código Fiscal, adopta medidas fiscales y crea el Tribunal Administrativo Tributario”. 15 de marzo de 2010. G.O 26489-A.
- Ley 70 de 2019. “Que reforma el Código Penal y dicta otras disposiciones”. 31 de enero de 2019. G.O 28705-A.
- Ley 76 de 2019. Que aprueba el Código de Procedimiento Tributario de la República de Panamá. 14 de febrero de 2019. G.O. No. 28714-B.
- López-Bejarano, P. (2015). *Un estado a crédito: Deudas y configuración estatal de la nueva granada en la primera mitad del siglo XIX*. Bogotá: Editorial Pontificia Universidad Javeriana.
- (2016). *Los indios del pueblo de Guateque*. Bogotá : AGNC, República, Indios.
- Lule, C. y. (2012). *La observación, un método para el estudio de la realidad*. Obtenido de Xihmai: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=3979972>
- Metales, G. P. (2014). *Reciclaje de Papel*. Obtenido de <http://www.gpapelesmetales.com/>
- Montenegro, R. (2009). *Boletín de Informaciones Jurídicas*. Panamá: Facultad de Derecho y Ciencias Políticas.
- Quijanos & Associates. (2016). *Panamá: Registros contables / Ley 52 de 2016*. Obtenido de <https://www.quijano.com/panama-registros-contables-ley-52-de-2016/?lang=es>
- Roberto, M. (2013). *Metodología de la Investigación* . Universidad Nacional de Educación Enrique Guzmán Y Valle.
- Tancara, C. (1993). *La investigación documental*. La Paz: Temas Sociales.
- Tinto, J. (2013). *El análisis de contenido como herramienta de utilidad para la realización de una investigación*. Mérida: Provincia.