



**Instituto de Estudio e Investigación Jurídica (INEJ)**

**Maestría en Derecho Tributario**

**Estudio sobre el Derecho Penal Tributario**

Tema: Estudio sobre el Derecho Penal Tributario en Panamá

Elaborado por: Eric Alberto Atencio Martinez

Directores del Estudio: Profesores Dr. Allan Poher Barrios y Dr. Jorge García.

Fecha de entrega: 25 de abril de 2021

## Contenido

Introducción	3
Justificación	4
Planteamiento del Problema.	5
Objetivos	6
Preguntas directrices	7
Diseño Metodológico	8
Marco teórico.	9
Capítulo I: El fundamento del Derecho penal tributario conforme la constitución y la ley de Panamá.	10
Capítulo II: El bien jurídico protegido por el Derecho penal tributario de la legislación penal en Panamá.	12
Capítulo III: Descripción de los Tipos penales y modalidades del Derecho penal tributario en (su país).	13
Capítulo IV: Presentación de datos estadísticos oficiales del año 2020 (enero-diciembre) del comportamiento de la criminalidad sobre los delitos tributarios.	14
Conclusiones	15
Recomendaciones	16
Bibliografía	17

## **Introducción**

El presente documento, es un estudio documental sobre el Derecho penal tributario de Panamá, con el fin de conocer la situación actual de los casos expuestos en los tribunales sobre esta materia, las sentencias o resoluciones emitidas y la tendencia de estas en todo el año 2020.

Por lo tanto, el objetivo de este estudio es presentar las figuras clásicas del Derecho penal tributario en su país, donde convergen las distintas vertientes que al respecto existen en la materia.

La importancia de este estudio radica, además, en poder delimitar las diversas tipologías vigentes, para poder establecer su diferencia conceptual, práctica y forense, pudiendo ser una herramienta de indiscutible valor para todos los actores claves, involucrados en la casuística de estas.

Para poder establecer las bases de este estudio se hace necesario validar el derecho positivo vigente de su país, así como la fundamentación del seno legislativo en que se realizó la justificación de las referidas normas.

La temporalidad de las fuentes de este estudio es de reciente data, debido a los cambios que en materia han existido, radicando exclusivamente la territorialidad de las fuentes en Panamá, para el año 2020.

Por todo lo anterior, este estudio es preciso, puntual y sobre todo de un interés altamente ejecutivo, versando directamente sobre el análisis del Derecho penal tributario nacional.

# **Capítulo I: Aspectos generales de la Investigación**

## **Planteamiento del problema**

El Derecho penal tributario se encarga de la regulación jurídica de las infracciones fiscales y cómo deben ser sancionadas, de acuerdo con la ley de cada país y sus modificaciones específicas. Estas sanciones, no son directamente reguladas por el derecho tributario, sino por la parte penal.

Este documento estudia de manera puntual la fundamentación teórica y las principales leyes del Derecho penal tributario y sus disposiciones en Panamá, presentando las figuras clásicas del derecho penal tributario en la nación, y su funcionamiento en todo el año 2020.

Para realizar este estudio, es muy importante identificar las diversas tipologías vigentes del Derecho tributario penal en Panamá, y así realizar una diferencia conceptual, práctica y forense, de la realidad en el año 2020, describiendo las principales tendencias de los casos a manera general.

Para poder establecer las bases de este estudio se hace necesario validar el derecho positivo vigente, así como la fundamentación del seno legislativo en que se realizó la justificación de las referidas normas.

# **Objetivos del Estudio**

## **Objetivo General**

- Describir la fundamentación del Derecho penal tributario en Panamá y su comportamiento en el año 2020.

## **Objetivos Específicos**

- Presentar el fundamento del Derecho penal tributario conforme la constitución y la ley de Panamá.
- Analizar el bien jurídico protegido por el Derecho penal tributario de la legislación penal en Panamá.
- Describir los tipos penales del Derecho penal tributario y sus modalidades en Panamá.
- Identificar los datos estadísticos oficiales del año 2020 (enero-diciembre) del comportamiento de la criminalidad sobre los delitos tributarios en Panamá.

## **Pregunta central de investigación**

- ¿Cuál es la fundamentación del Derecho penal tributario en Panamá y su comportamiento en el año 2020?

## **Justificación**

El estudio cobra real importancia, especialmente por que su principal valor radica en presentar de manera precisa y puntual las tipologías penales tributarias, existentes en Panamá.

Las implicaciones de dicho estudio pueden radicar en que el producto entregable ponga de manifiesto la existencia de duplicidad de tipologías o bien la falta de segregación de las actividades puntuales que conllevan delimitar el tipo penal que el legislador ha pretendido establecer.

El estudio será de mucho interés para los profesionales que ejercen en el Derecho tributario penal, especialmente para poder analizarse, tanto por abogados, como contables y personas interesadas en el tema, los cuáles son los verdaderos actores de las normas establecidas por el legislador.

El producto de este estudio será una presentación documental actualizada y puntual del comportamiento del Derecho penal tributario en Panamá, en el año 2020, para una

valoración profesional sobre las tipologías penales tributarias, existentes en su legislación.

## **Limitaciones**

En el presente estudio sobre el Derecho Penal Tributario en Panamá, la única limitante que se encontró, fue en encontrar todos los casos de la criminalidad sobre los delitos tributarios, en los datos estadísticos oficiales en Panamá, ya que oficialmente no se registró ninguno.

## **Supuestos básicos. Preguntas directrices**

- ¿Cuál es el fundamento del Derecho penal tributario conforme la constitución y la ley de Panamá en el año 2020?
- ¿Cuál es el bien jurídico protegido por el Derecho penal tributario de la legislación penal de Panamá en el año 2020?
- ¿Cuáles son las tipologías penales y sus modalidades en el Derecho penal tributario en Panamá para el año 2020?
- ¿Cuáles son los datos estadísticos oficiales del año 2020 (enero-diciembre) del comportamiento de la criminalidad sobre los delitos tributarios en Panamá?

## **Definición del contexto de estudio**

Todo litigante en el área del Derecho penal tributario debe conocer las herramientas teóricas y prácticas para un adecuado desempeño profesional en el área fiscal. El profesional dedicado al Derecho penal tributario, debe tener un conocimiento cabal y actualizado de los derechos y obligaciones de los responsables tributarios.

Por lo tanto, se debe conocer la actuación de las inspecciones, verificaciones, fiscalizaciones, impugnaciones, requerimientos de información, y aplicación de sanciones, de los organismos tributarios, en conjunto con los recursos administrativos y judiciales a disposición de los responsables.

Consecuentemente, en este estudio se presenta la fundamentación legal del Derecho penal tributario, el bien jurídico, su tipología y comportamiento en Panamá, para el año 2020.

### **Mapeo de contexto**

El derecho penal Tributario está bien fundamentado en nuestra legislación nacional, Los diferentes códigos, Decretos Leyes de demás ordenamientos legales, y se le hacen revisiones periódicas:

#### ***El bien jurídico protegido por el Derecho penal tributario de la legislación penal***

Se puede colegir que el Bien Jurídico Tutelado por el Derecho Penal Tributario es la Hacienda Pública, es decir los bienes del Estado por consiguiente lo que pretende salvaguardar la norma es el bien común de la Nación.

Desde enero de 2019, la República de Panamá ha decidido judicializar la defraudación fiscal mediante su inclusión como un delito en nuestro Código Penal.

Dos son las figuras introducidas como delitos:

La defraudación fiscal con intención en contra del Tesoro Nacional, afectando la correcta determinación de una obligación tributaria para dejar de pagar tributos, en beneficio propio o de un tercero.

La obtención fraudulenta de una exoneración, devolución, disfrute o aprovechamiento de beneficios fiscales indebidos.

Panamá se ha visto en la necesidad de implementar leyes y controles para combatir los delitos tipificados en el Derecho Penal Tributario, como la incorporación de Leyes que modificaron el Código Penal de Panamá, sin embargo aun no se cuenta con las estadísticas pues la implementación de la ley data del 2019 y en el 2020 nos vimos agobiados por la pandemia de covid-19.

Se debe fortalecer el Derecho Penal Tributario e implementar el uso de su propia normativa a fin utilizar en lo menor posible las leyes análogas pues debemos pensar en este Derecho como en un derecho aparte.

El bien jurídico tutelado es la Hacienda Pública, se debe concientizar al ciudadano, a fin de evitar los delitos de este tipo penal, pues su impacto va directamente al Estado quien no puede utilizar dichos recursos para el desarrollo del país y afecta la economía.

Ya se han dado los primeros pasos en el camino de regular los delitos fiscales, sin embargo no se debe bajar la guardia e implementar todo tipo de controles a efectos de persuadir a los presuntos transgresores de la legislación fiscal y tributaria.

Según nuestra investigación no se cuenta aún con datos confiables de delitos de orden tributario y desde la entrada en vigor de la ley 76 de 2019, las autoridades han hecho el esfuerzo pertinente pronto en base a los resultados que saldrán a la luz públicas se deben adoptar medidas tendientes para hacer los ajustes necesarios para la eficacia pretendida.

## **Capítulo II: Perspectiva teórica.**

### **El fundamento del Derecho penal tributario conforme la constitución y la ley de Panamá.**

Los derechos fundamentales penal tributario conforme a nuestra Constitución Nacional está contenido en los artículos 17 al 55 de nuestra Constitución Política de la República de Panamá, dentro del articulado genérico se contemplan derechos fundamentales y garantías que pueden ser aplicables al contribuyente en forma específica dentro del ámbito tributario. Por lo que es necesario delimitar el contenido de los derechos fundamentales y el contenido de las garantías del contribuyente.

Parte de la Administración de la Justicia Tributaria, es establecer el ámbito de la competencia del Órgano de la aplicación de la justicia, desde el punto de vista del ente aplicador y delimitador de la justicia; en Panamá la jurisdicción de lo contencioso administrativo, corresponde a una de la atribuciones constitucionales y legales de la Corte Suprema de Justicia como lo indica el Artículo 206, quedando por lo tanto la resolución del conflicto administrativo en el ámbito tributario a ser resuelto por el Tribunal Administrativo Tributario creado por medio de la Ley 8 del 15 de marzo de 2010, la cual reformó nuestro Código Fiscal, específicamente en el artículo 156.

Los derechos fundamentales deben determinarse desde una perspectiva dual; los derechos fundamentales aparecen encerrar dos matices de significado: por un lado, se dicen fundamentales aquellos derechos que dan fundamento al sistema jurídico, por

otro, se dicen fundamentales aquellos derechos que no requieren fundamento del sistema jurídico.

Los derechos fundamentales debieran de entenderse como aquellos que están incorporados a la persona por su propia naturaleza, aunque no estén taxativamente definidos, precisamente por ello es que se les llama fundamentales a los derechos constitucionales de las personas individuales ante el Estado, y aquellos que el hombre le incorpora por disposiciones normativas creadas en los distintos cuerpos legales, así se podría delimitar en primer lugar los incorporados a las normas o a la Constitución se les llamará formales, y en segundo lugar aquellos que no se encuentran delimitados pero que se entenderán como protegidos por el simple hecho de ser persona humana, se les denominara materiales, conjugando así las ideas iuspositivistas e iusnaturalista, es por eso que algunos tratadistas indican que los derechos naturales son derechos constitucionales y a su vez derechos morales, además son derechos constitucionales los incorporados en el cuerpo normativo de la Constitución

### **El bien jurídico protegido por el Derecho penal tributario de la legislación penal en Panamá.**

Cuando hablamos de bien jurídico protegido nos referimos al bien jurídico tutelado el cual es todo interés protegido por la ley penal en mérito a ser considerado sustancialmente valioso por el legislador; esta determinación se hace absolutamente insoslayable por la importante función que cumple.

En la figura bajo el análisis, el bien jurídico protegido es la Hacienda Pública, en cuanto la defraudación tributaria se concreta en un perjuicio fiscal, es decir, el menoscabo o afectación de naturaleza pecuniaria que sufre el Erario Público, de manera objetiva como

consecuencia directa de la comisión de ciertas conductas delictivas por parte del sujeto obligado.

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 menester señalar que ello no implica una sinonimia con concepciones patrimonialistas 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.

El bien jurídico del delito de la defraudación tributaria encuentra su base constitucional implícitamente en el propio preámbulo de la Constitución Política de la República de Panamá, en cuanto establece como fin supremo el de promover la Justicia social y el bienestar general.

### **Descripción de los Tipos penales y modalidades del Derecho penal tributario en Panamá.**

Los sistemas jurídicos comparados regulan el delito de defraudación fiscal, conocidos bajo los rótulos de “delito fiscal; “fraude fiscal” o evasión fiscal, a través de 1). - una Ley especial, o 2). - Del código Tributario o 3). - Su inclusión en el propio código Penal.

La inclusión en el Código Penal de la “Defraudación Fiscal” es lo recomendable, según los expertos, porque reúnen en un solo cuerpo normativo y de forma sistemática, todo el repertorio de figuras delictivas, evitando la dispersión de normas penales en leyes especiales y potenciando así la certeza jurídica y definiendo el límite preciso al ejercicio de la potestad punitiva del Estado. La inclusión del delito de defraudación fiscal en el

Código Penal somete de manera unificada y sistemática las diversas figuras delictuales a las reglas del derecho penal liberal.

Lo aconsejable es incorporar solamente al Código Penal ciertas conductas punibles que, por el monto o quantum del tributo defraudado, materialmente afectan el orden económico y financiero y justifiquen un proceso penal.

El ordenamiento tributario panameño se estructura según el modelo tradicional. La normativa relativa al sistema tributario constituye una recopilación de las sucesivas disposiciones con rango de Ley aprobadas en diferentes momentos.

En 2012, se presenta el anteproyecto de Ley 123 de 4 de enero del mismo año, que presenta una idea más clara y elaborada sobre la defraudación fiscal como ilícito administrativo y que pasa a considerarse como un asunto de conocimiento de las autoridades penales.

### **Presentación de datos estadísticos oficiales del año 2020 (enero-diciembre) del comportamiento de la criminalidad sobre los delitos tributarios.**

Se ha creído que en Panamá la evasión de impuesto era un delito que no incluía sanciones, ya que la penalización establecida por el Código Fiscal se trataba de una multa o una falta administrativa y no era penada con privación de libertad.

La falta de penalización hacia el fraude fiscal tuvo como consecuencia que Panamá fuera incluido en algunas noticias de paraíso fiscal; por tal razón fue necesario crear medidas determinantes para desanimar la evasión fiscal.

Tal como lo indicamos anteriormente la Ley 70 sanciona a quien personalmente, o a traves de terceros, altere valores, bienes y otros recursos financieros en pleno o parcial conocimiento contra el Tesoro Nacional de Panamá.

En distintas investigaciones de estadísticas de comportamiento de la criminalidad sobre los delitos fiscales para el periodo del 2020 y tomando en cuenta que la Ley 70 de 31 de enero de 2019, inicio a regir treinta días después de su promulgación, y revisando las fuentes como Tribunal Administrativo tributario, Ministerio Público, Dirección General de ingresos no hemos observado que existe para el 2020 una estadística de los delitos fiscales por defraudación fiscal.

## **Capítulo III: Diseño Metodológico**

### **Enfoque**

Este estudio es de tipo documental con un enfoque cualitativo basado en la línea de Investigación del Derecho Tributario, con un análisis dogmático de las leyes relacionadas a la práctica. Será de corte transversal, en dónde se presentará de manera descriptiva el Derecho penal tributario en Panamá, y su comportamiento en el año 2020, identificando sus tipologías y sus disposiciones sancionatorias, como base puntual para profesionales en el área del Derecho tributario, para su análisis y participación efectiva en la corte.

### **Muestra y sujetos de estudio.**

El sujeto de estudio es la fundamentación jurídica del Derecho penal tributario en la constitución y las leyes de la República de Panamá. Para su descripción y aplicación, se tomó como muestra todos los casos oficiales de

criminalidad sobre los delitos tributarios en Panamá en el año 2020, desde enero hasta diciembre.

## **Métodos y técnicas para el procesamiento de datos y análisis de la información**

- **Análisis documental.**

Se realizará un análisis jurídico dogmático de las Leyes de Panamá aplicadas al Derecho Penal Tributario Penal y su aplicación práctica en todo el año 2020.

- **Entrevistas a funcionarios.**

Se realizará una breve entrevista abierta a dos funcionarios de la Corte Suprema de justicia sobre los crímenes penales tributarios y el proceder judicial.

## **Criterios de calidad**

- **Validación de instrumentos por expertos.**

Los profesores directores del estudio, revisarán los instrumentos que se utilizarán para recopilar la interpretación dogmática de las leyes aplicadas a este estudio.

- **Triangulación de información.**

Se realizará una triangulación de la información entre la información encontrada en el análisis documental, la interpretación de la aplicación de la ley y la opinión de los expertos de los funcionarios en el área del Derecho Penal Tributario.

## **Bibliografía**

Folco, Carlos María, división de gestión fiscal, Banco Interamericano de Desarrollo, **Texto Breve Análisis del Ilícito tributario en Panamá y su confronte con el derecho de 14 países de América, Asia y Europa. Septiembre 2017.**

Morales Romero, Ervin Iván (2013). *Congreso Internacional de Derecho tributario.* Tribunal Administrativo Tributario de Panamá.

Comisión Nacional contra el Blanqueo de Capitales, Financiamiento del Terrorismo y Financiamiento de la Proliferación de Armas de Destrucción masiva, Ministerio de Economía y Finanzas, **Texto octubre 2017, Análisis Comparativo del Delito Tributario en Panamá y en Otros países**