



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 La República de Panamá

Elaborado por: David Alexis Hidalgo Padilla

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
El fundamento del Derecho penal tributario conforme la constitución y la ley de (su país).	10
El bien jurídico protegido por el Derecho penal tributario de la legislación penal en (su país).	12
Descripción de los Tipos penales y modalidades del Derecho penal tributario en (su país).	14
Presentación de datos estadísticos oficiales del año 2020 (enero-diciembre) del comportamiento de la criminalidad sobre los delitos tributarios.	16
Bibliografía	20

Introducción

El presente documento, es un estudio documental sobre el Derecho penal tributario de La República 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 La República de 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 el país de La República de 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 La República de 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 La República de Panamá y su comportamiento en el año 2020.

Objetivos Específicos

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

El Derecho Penal Tributario en La República de Panamá se encuentra fundamentado en la Constitución de la República, específicamente en el artículo 32, el cual señala lo siguiente:

Nadie será juzgado, sino por autoridad competente y conforme a los trámites legales, y no más de una vez por la misma causa penal, administrativa, policiva o disciplinaria.

Durante el año 2019, se dieron una serie de modificaciones basadas en distintas iniciativas, bajo diversas recomendaciones Internacionales, que buscaban que la legislación panamá fuera más severa en cuanto a las regulaciones tributarias, es allí donde se elabora la base del Derecho Penal Tributario.

Sin embargo, debemos iniciar haciendo referencia en los asuntos Penales Aduaneros, ya que somos del criterio que esté junto con los temas fiscales, buscan fines similares. De esta manera debemos hacer mención como antecedente la Ley 34 de 8 de mayo de 2015, que elevo la defraudación aduanera, a materia penal competente de investigación las Autoridades Judiciales y estableció dichos conductos como delitos.

Por otro lado, tenemos las recientes leyes aprobadas por la Asamblea Nacional tal como la ley 76 de 13 de febrero de 2019, Que aprueba el Código de Procedimiento Tributario de la República de Panamá. Esta norma representa la base fundamental del Derecho Penal

Tributario, ya que establece las reglas, procedimientos y principios a seguir en este proceso.

Adicional se tiene como base, la tipificación de los ilícitos tributarios, o la regulación de las conductos y sanciones, que fueron aprobadas mediante la ley 70 de 31 de enero de 2019, estas series de reforma les dieron un giro nuevo a las normas fiscales, ya que son la base del Derecho Penal Tributario en la República de Panamá.

Cada una de estas modificaciones se dieron producto de los impulsos de algunos organismos internacionales, que consideraban que las normas en nuestro país en materia fiscal eran demasiado flexibles, por lo que podría ser utilizado como un sistema de evasión de impuestos a nivel mundial.

Es aquí donde se tiene la base fundamental de lo que podemos denominar como el fundamento Jurídico o marco legal del Derecho Penal Tributario en la República de Panamá, el cual otorga potestades a una serie de Instituciones encargadas de Administrar Justicia en esta materia, tales como la Dirección General de Ingresos, El Tribunal Administrativo Tributario, El Ministerio Público, y el Órgano Judicial.

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

En cuanto al Bien Jurídico Protegido por el Derecho Penal Tributario en Panamá, es aquella que la norma bajo la regulación penal protege de las acciones o actuaciones que pueda realizar el sujeto activo, conducta que debe ser sancionada por lesionar esté bien protegido.

Bienes vitales como la vida, la libertad, la salud, etc, expresan conductas realizadas por el ser humano, indispensables para la convivencia en sociedad y en constante desarrollo. Estos son protegidos por el Estado al ejercer la potestad punitiva, es decir, estos bienes tienen la existencia antes de la norma y no con el nacimiento de la norma. En consecuencia, son estos bienes jurídicos los que se convierten en la base incuestionable para la construcción de la teoría jurídica del delito y da predominio al concepto material del bien jurídico antes que el concepto formal. **Terradillos Basoco, Juan, op.cit, p.128.**

Teniendo esto como base, debemos señalar que el bien jurídico protegido de las actuaciones ilícitas relacionadas con el Derecho Penal Tributario en Panamá, se identifican con la protección de los dineros pertenecientes al Estado, producto de las regulaciones fiscales, que por medio de las conductas de los sujetos buscan menoscabar dichos fondos, los cuales están destinados al aporte para las obras de beneficio común. Es por ello que debemos hacer mención a lo que establece nuestra Constitución Política en el artículo 159, numeral 10, sobre las funciones de la Asamblea Nacional “Establecer impuestos y contribuciones nacionales, rentas y monopolios oficiales para atender los servicios públicos”.

Adicional a lo contemplado en el artículo 164 de la Constitución Política de la República de Panamá que señala “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.

Es por ello que debemos dejar plasmado que el bien jurídico protegido por el Estado en materia de Derecho Penal Tributario, son aquellos fondos que por interés público deben ser aportados por los ciudadanos al fisco y que producto de actuaciones, buscan evitarlos o minimizarlos, lo cual genera una afectación económica al fisco.

Cuando estas acciones son materializadas, el Estado esta en la obligación de perseguir a los infractores y establecer las sanciones que sean necesarias, por la violación al bien protegido que son los fondos públicos.

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

Como hemos manifestado en los textos antes mencionados, el fundamento jurídico que dio vida a los Delitos Tributarios, castigados en la jurisdicción penal, es relativamente reciente, ya que estos tipos penales nacieron con la aprobación de la ley 70 de 31 de enero de 2019. En la cual se modifica el Código Penal de la República Panamá.

Se hace importante recordar, que se considera la tipificación de un delito, cuando la conducta realizada por una persona natural o jurídica, se encuentra debidamente contemplada en el Código Penal.

Tomando en consideración lo antes señalado, la norma indicada ha tipificado diferentes conductas que afectan el erario del Estado, por ende, deben ser sancionadas en esta jurisdicción, tal como se contempla en los artículos 288-G, 288-H y 288-I.

Antes de expresar las modalidades, debemos hacer mención a un aspecto muy interesante, el cual marca la diferencia entre la vía administrativa con la Penal, toda vez que la norma antes indicada, señala a modo general que todos los tipos penales que

detallaremos, solo serán investigados por la esfera penal cuando el monto de la afectación al Estado provocado durante un año sea superior a los B/. 300.000.00.

Una vez entendido lo anterior, procedemos a señalar que las conductas o tipos penales establecidos en Materia Penal Tributaria en La República de Panamá, se describe; que toda persona sea natural o jurídica, en beneficio propio o de tercero, mostrando intención incurra en defraudación fiscal, afectando correctamente la determinación de las obligaciones tributarias, en detrimento del fisco, al igual que si de manera fraudulenta obtiene alguna exoneración o beneficio fiscal indebido, será sancionado penalmente.

Al describir las conductas contempladas en el Código Penal, nos hemos percatado que, para entender esta regulación, es obligatorio conocer las modalidades o diferentes conceptos especializados que se contemplan en la ley N° 76 de 13 de febrero de 2019.

Dicho Código establece o define la defraudación fiscal penal, como la conducta realizada por un contribuyente para no pagar o disminuir sus impuestos violentando la ley con intención o dolo. Esto aplica para cada uno de los impuestos administrados por la Administración Tributaria.

La mencionada definición se basa en esa actitud intencionada, que puede ser reflejada mediante la alteración de libros contables, alteración o práctica de actividades no verdaderas, poseer libros contables falsos, entre otros. Todo con la intención de no pagar o disminuir el monto a pagar dentro de sus obligaciones como contribuyente.

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

Las estadísticas en la República de Panamá, sobre los asuntos de defraudación fiscal por su naturaleza e historia han sido relativamente escasos, es por ello que debemos mencionar que previo a la vigencia de la ley 70 de 2019, la cual establece o tipifica los delitos tributarios, todos los asuntos de defraudación fiscal eran de competencia netamente de la administración tributaria independientemente del monto del asunto, durante este periodo previo al 2019, existían estadísticas mínimas sobre sentencia o sanciones a contribuyentes que incurrieran en estas prácticas, ya que por la naturaleza los procesos no existía una estructura especializada para investigar y castigar dichas acciones.

Posterior a la vigencia de la norma antes mencionada, hasta la actualidad esta temática a sido similar, ya que no existe registro alguno sobre información de procesos que se hayan ventilado en la esfera penal, sobre los Delitos Tributarios, mucho menos sentencias condenatorias sobre las conductas dolosas.

Es aquí donde nos hacemos las siguientes preguntas ¿A sido de utilidad la inclusión de esta norma en el Código Penal?, ¿En que se está fallando?, nuestro criterio para responder a esta pregunta, es que el proceso de investigación de los Delitos Tributarios es de naturaleza compleja y adicional no existe una estructura preparada para llevar adelante

posibles procesos que puedan ser investigados por el Ministerio Público, lo que causara fallas constantes.

Si bien es cierto el Ministerio Público de la República de Panamá, a designado formalmente una fiscalía a cargo de las posibles investigaciones que se puedan iniciar sobre conductas relacionadas con los delitos tributarios, de igual manera para que esta institución pueda tener conocimiento de una causa de esta naturaleza, requiere que se cumpla con un procedimiento que inicia justamente en la Administración Tributaria, por lo cual regresamos al mismo punto de la situación previo a la existencia de estos delitos en el años 2019.

Aunado a todas estas barreras, se encuentra la limitante del monto que puede ser de competencia del Ministerio Público, que es más de B/. 300.000.00, en un año fiscal.

De momento no se estima que existan condenas penales por los ilícitos tributarios durante los próximos 2 años, ya que no ha sido la política de combate a la defraudación fiscal aplicada por las autoridades.

La base de los Delitos Tributarios en la República de Panamá, ha sido fundamentados en la Constitución y desarrollados mediante las leyes emitidas por la Asamblea Nacional, impulsadas en su gran mayoría por políticas y recomendaciones internacionales.

Las políticas públicas y judiciales, deben ser enfocadas en proteger distintos derechos, tal como se establece para los delitos tributarios, donde el Estado busca proteger los

fondos aportados por los contribuyentes, con el fin de que los mismos sean recaudados para la implementación de políticas en beneficio de toda la sociedad.

Es fundamental en nuestras normas penales, que claramente contempla la descripción de la conducta ilícita, tal como lo es como lo contempla las normas penales tributarias, ya que, si las mismas no están adecuadas, pueden existir conductas que afecte al fisco y que no puedan ser catalogadas como defraudación fiscal.

Mientras no existan estadísticas sobre los delitos tributarios no se podrá evaluar la efectividad de dicha norma, adicional cada día que pasa, podríamos considerar como una norma emitida lejos de una realidad institucional.

La ley 70 de 2019, consideramos que no fue aprobada, basándose en la realidad, es por ello que recomendamos que la misma sea modificada, eliminado el monto de la competencia, ya que no debería existir un tope mínimo.

Por otro lado, el bien protegido deberá ser mas amplio y explicativo y no depender de una norma complementaria como lo es el Código de Procedimiento Penal, para poder justificar una conducta ilícita.

Lo anterior amarrado a los tipos penales, los cuales no tienen una definición clara en la norma penal, lo que consideramos ha sido el pilar no existente para levantar investigaciones que puedan finalizar con una condena penal.

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

- 1-** Terradillos Basoco, Juan, op.cit, p.128.
- 2-** Barrios, A (2020-2021) La Evasion Fiscal Administrativa y la defraudación fiscal penal en Panamá, República de Panamá.
- 3-** Código Fiscal de la República de Panamá.
- 4-** Ley 70 de 31 de enero de 2019.
- 5-** Ley 76 de 13 de febrero de 2019