

Jurisprudencia panameña relativa a la inconstitucionalidad del arbitraje tributario doméstico: comentarios a la sentencia del 8 de agosto de 2022*

Publio Ricardo Cortés C.^ψ

*Autor para correspondencia. E-mail: cortes@legaladvisorpanama.com

Recibido: 1 de noviembre de 2022
Aceptado: 22 de diciembre de 2022

Mucho se puede decir sobre la sentencia del Pleno de la Corte de 8 de agosto de 2022, que declaró inconstitucional el arbitraje tributario doméstico en Panamá. Hago aquí solamente dos comentarios.

El primer asunto trata de la visión corta que se tuvo al introducir esta figura del arbitraje tributario. El Sistema Normativo de un país es una estructura orgánica y armónica. Como en una gran catedral del gótico tardío, todas las piezas tienen que embonar. No se puede pretender hacer un cambio en Derecho Ambiental, en el Derecho de Minas o en el Derecho Tributario, mirando solamente la provincia de la rama del Derecho que se tratará de modificar.

Es como un rompecabezas que muestra una casa roja en Creta, con fondo de mar y cielo en matices diversos azul-celeste, en pleno verano: las piezas rojas que completan la casa deben armarse y cerrar el perímetro de la vivienda, pero también deben, a su vez, engarzarse con el resto del paisaje.

El arbitraje tributario doméstico fue un conjunto de piezas que, luego de juntadas, tenían un perímetro difuso que ni siquiera cerraba claramente entre sí. Peor aún: nunca pudo engarzarse con el resto del

* Acciones de Inconstitucionalidad presentadas por el licenciado Publio Ricardo Cortés para que se declaren inconstitucionales los artículos 357, 360, 361, 363, 364, 365, 366, 367, 368, 369, 370, 371, 372, 373, 374 y 375 de la Ley No. 76 de 13 de febrero de 2019, mediante la cual se aprueba el Código de Procedimiento Tributario de la República de Panamá, Entradas N°362-19, 861-19, 1008-19 y 1301-19, Magistrado Ponente: Olmedo Arrocha Osorio.

^ψ Licenciado en Derecho y Ciencias Políticas (Universidad de Panamá); Máster en Legaltech y gestión digital de la abogacía (Universidad de Salamanca); Maestría en Derecho Marítimo (Universidad Santa María La Antigua); Maestría en Tributación (UNESCPA); Especialización en Tributación Internacional (Universidad Externado de Colombia). Cursos de Actualización en el ITC Leiden, Países Bajos, en la Universidad de Santiago de Compostela, España y en the Kennedy School of Government de la Universidad de Harvard. En el sector público fue asistente del Presidente de la Corte Suprema de Justicia de Panamá, Asesor Legal del despacho del Viceministro de Finanzas, Director de Contrataciones Públicas, Director de Catastro y Bienes Patrimoniales, Director General de Ingresos y Viceministro de Finanzas de la República de Panamá.

paisaje del Sistema Normativo Nacional. En especial tenía un conflicto patente con elementos esenciales de la Constitución Política.

Y no estamos hablando de un choque con normas aisladas de la Carta Magna. No. Se trata de que colisionó catastróficamente con elementos de la esencia del Estado, por cuanto ignoró la potestad de imperio implícita en la razón de ser del Estado, en tanto en cuanto representante del interés general que, por consecuencia, está revestido de ciertas prerrogativas que le otorgan facultades exorbitantes que jamás permitirán ubicarlo en plano de igualdad con los contribuyentes-administrados... y mucho menos en grado de inferioridad y sometimiento en materia de la selección del foro para litigar. Eso no solamente fue un error jurídico, sino que simplemente fue un amago impresentable.

No es por casualidad que unos autores ya clásicos del Derecho Administrativo, como Eduardo García de Enterría y Tomás-Ramón Fernández, han dicho que una de las 4 notas características de la Administración Estatal como «persona jurídica», es que «es una persona jurídica superior», lo cual significa que la Administración en general, y ello va también con la Administración Tributaria, «ostenta supremacías operantes» sobre los ciudadanos y las personas jurídicas privadas.

Precisamente una de esas «supremacías operantes» está recogida en nuestro sistema jurídico constitucional desde hace más de medio siglo y consiste en que a la Administración, en una primera etapa, solamente la juzga la Administración y, en una segunda, solamente puede hacerlo un tribunal ESTATAL especialmente hecho para ella, utilizando un procedimiento particular previsto solamente para juzgarla a ella, donde tiene privilegios, por ejemplo, que no se le pueden cautelar bienes.

En ese proceso tiene una participación de la esencia el Procurador de la Administración, quien está obligado a defender al Estado, como supremo Abogado del interés general. Todo esto lo tuvo claramente previsto José Dolores Moscote desde los años 40 del siglo pasado.

Esa regla, que es un pilar fundamental del Estado de Derecho y de la Democracia Liberal de Derecho Continental que tenemos en Panamá, es particularmente aplicable a los litigios tributarios, tal como se puede constatar, por ejemplo, en el artículo 74 del Procedimiento de lo Contencioso Administrativo, que data de 1943, en tiempos de la Segunda Guerra Mundial y que todavía está vigente.

Es cierto que la Constitución hoy tiene algunas excepciones muy puntuales que permiten llevar algunos litigios específicos donde el Estado es parte ante la justicia arbitral. Sin embargo, evidentemente esos casos jamás han incluido el litigio Fisco-contribuyente doméstico. Querer forzar las cosas en contra de la estructura constitucional clara, evidente y consolidada, solamente puede ser explicado como un acto de novatada jurídica o de exaltación ideológica contra el rol del Estado.

Nuestro segundo comentario es sobre el innegable problema de la excesiva demora en la decisión de las causas tributarias, tanto en la vía gubernativa como en la judicial Contencioso Administrativa, que se lleva adelante en la Sala Tercera de la Corte. Ese problema se puede y debe resolver dentro de la institucionalidad constitucional, no fuera de ella.

Es completamente FALSO que la única salida posible era privatizar la justicia tributaria, llevando los casos ante tribunales controlados por grandes contribuyentes de Panamá, con árbitros privados con conflictos de intereses, con altos costos para los contribuyentes y altos ingresos de honorarios para el círculo cerrado que acabe controlando el sistema.

Tampoco el panorama se visualizaba alentador para las perspectivas de recaudación del Estado, por cuanto vaticino que hubiese sido negativamente impactada, gracias a una justicia tributaria en manos de un sistema que no tiene una visión de Derecho Público y que no tiene por qué tenerla, sino que,

como es normal, fue diseñado con un enfoque privado, esencialmente por cuanto, como bien explicó la Corte, el origen mismo de la justicia arbitral es el acuerdo de voluntades de Derecho Privado.

Decir que nos enfrentamos ante una dicotomía resumida con el dilema «o el arbitraje tributario o el abismo», es solamente un slogan, un grito maniqueísta de los exaltados previsto para engañar a los incautos. Ese mismo falso dilema fue el que platearon los defensores de la privatización de la sección de Cobranza Administrativa de la Administración Tributaria y ya sabemos cómo acabó esa triste historia.

Dicho lo anterior, se mantiene la pregunta: ¿Qué hacemos para resolver la demora en las decisiones tributarias? La respuesta lleva dos partes, la primera relacionada con la etapa donde la Administración juzga a la Administración, mejor conocida como «vía gubernativa». La segunda parte es cuando los conflictos Fisco-contribuyente pasan a la revisión judicial.

En lo que respecta a la vía gubernativa, el principal cuello de botella está en la excesiva demora de la Dirección General de Ingresos en resolver los asuntos pendientes. Esta demora se inscribe dentro de un problema más general y es la debilidad institucional insólita en que los panameños mantenemos a nuestra Administración Tributaria. Algunos años atrás la DGI participó por primera vez de un estudio neutral, científico e internacional y resultó que Panamá tiene una de las administraciones tributarias más pobres en presupuesto y recursos de América Latina.

Pero el asunto no se limita a falta de recursos monetarios y de cantidad de personal. El problema institucional es más profundo y tiene que ver con la calidad técnica del personal. Es muy difícil formar recurso humano preparado y en Panamá resulta que cuando se forma personal técnico de calidad en el Estado, o se lo llevan por mejor salario para la empresa privada o cada nuevo gobierno lo destituye. El personal está mal pagado y carece de estabilidad, lo cual es también caldo de cultivo para la corrupción.

¿Queremos resolver el problema de la mora de los casos de la DGI? La solución está inventada y solamente requiere voluntad. Lo primero es una terapia de shock: hay que formar técnicamente en un año de curso intensivo de tributación a 300 profesionales en la capital y 75 por cada Administración Regional, de diversas profesiones, no solo Contadores y Abogados.

Se les nombra si pasan un examen difícil pero justo, se les paga bien, se les otorga estabilidad que no sea afectada por los cambios de gobierno, se saca la política de la DGI que es una institución que debe ser neutral como la Policía Nacional, se les actualiza, se hacen controles de selección y ascenso para evitar la corrupción.

Cada año tienen que volver a pasar exámenes para mantener el cargo y lograr ascensos. Se les ponen metas. Deben hacerse estudios para utilizar los mismos métodos modernos de Recursos Humanos para incrementar el personal, poco a poco, en la medida que va creciendo el trabajo.

Igualmente se debe invertir en alta tecnología de recaudación como la utilización de técnicas de Big Data e Inteligencia Artificial. Ya el proyecto de factura electrónica es una realidad y es un paso en la dirección correcta. Todo esto está inventado. Solamente hay que hacer uso de la colaboración internacional existente.

Como digo: solamente falta voluntad. Si hay algo en lo que tiene que invertir el Estado es en este tema, porque es una inversión que se paga sola de forma inmediata y produce réditos para atender las necesidades públicas, además que ayuda a reducir el incremento de la insostenible deuda pública.

En la segunda instancia administrativa ya tenemos un enorme avance con la existencia y funcionamiento exitoso del Tribunal Administrativo Tributario. Quizás sería importante que este tribunal pisara un poco más a fondo el acelerador en cuanto a la rapidez en tomar decisiones, pero es un hecho que allí ya estamos también, desde hace años, caminando en la dirección correcta.

¿Por qué no hemos hecho los cambios en la DGI al nivel que se debe hacer? En mi opinión eso ha sido siempre así, porque en el ADN del panameño, principalmente en las últimas décadas, en especial en la élite económica, política y empresarial, ha estado muy marcado el interés por mantener a la Administración Tributaria débil, disminuida y sin capacidad de acción.

Desde esa perspectiva, hasta parece irónico que el mismo sector de la élite económica que, en su vertiente de élite política, en las últimas décadas ha motivado que la Administración Tributaria se mantenga débil y sin presupuesto, ahora se muestre preocupado por la lentitud de los casos y ofrezca como “solución” que los litigios se resuelvan en los entes privados de arbitraje que ellos mismos controlan.

Se parece demasiado a lo que me tocó ver cuando tomé posesión como Director General de Ingresos en el último trimestre de 2014, cuando la capacidad instalada de la sección de Cobranza Administrativa de la DGI estaba casi que destruida, para justificar y dar vida al tristemente célebre contrato con COBRANZAS DEL ISTMO, S.A. Gracias al buen criterio del Pleno de la Corte Suprema Justicia y a una demanda que yo interpuse, lo sola posibilidad de esa cobranza privatizada fue declarada inconstitucional mediante sentencia de 4 de diciembre de 2015.

Ahora, 7 años después, gracias a otra demanda que yo también interpuse, el Pleno de la Corte Suprema de Justicia, con la opinión favorable tanto del Procurador de la Administración como del Procurador General de la Nación, mediante la sentencia comentada de 8 de agosto de 2022, ha vuelto a salvar la institucionalidad de la Dirección General de Ingresos, de los zarpazos de quienes o quieren hacer negocios con ella o quieren acabarla por motivos ideológicos enfermizos.

Dicho sea de paso, tales exaltaciones ideológicas que buscan avasallar a la Administración Tributaria, resultan totalmente incompatibles con el modelo de Estado de Bienestar configurado en la Constitución Política desde que se introdujeron los Derechos Sociales en 1941, con la guía de José Dolores Moscote, consolidados en la Constitución de 1946, aprobada por Asamblea Constituyente, bajo el modelo preparado por Moscote, Ricardo J. Alfaro y Eduardo Chiari, con el protagonismo, entre otros, de liberales progresistas como Francisco Arias Paredes y Ernestito de la Guardia y socialistas democráticos como Demetrio Porras, José Daniel Crespo y Diógenes de la Rosa.

Un marco constitucional hacendatario y económico, que promueve la intervención del Estado en la economía para compensar razonablemente las cargas sociales, misión para lo cual se necesitan los ingresos tributarios, en total conciliación con la economía de mercado y la iniciativa privada, que sigue siendo la esencia y motor de nuestra economía.

Este esquema legal constitucional se mantuvo durante el régimen militar de Omar Torrijos Herrera y se fortaleció en la reforma constitucional de 1983, con la intervención de grandes juristas como Mario Galindo y mi Profesor César Augusto Quintero Correa. Esa es la estructura legal constitucional todavía vigente.

Fortalezcamos la DGI de verdad, sin dobles agendas ideológicas. No puede existir un país y una economía seria, si no se tiene una Administración Tributaria sólida, respetada, con recursos, tanto humanos como tecnológicos, con capacidad profesional y totalmente alejada de la política partidista.

Así se reduce la mora tributaria y así se mejora totalmente nuestro muy mal desempeño en este renglón del barómetro DOING BUSINESS.

En cuanto a la demora de los casos en la etapa de revisión judicial ante la Sala Tercera de la Corte, la fórmula de agilización es de otra naturaleza. Ese problema no es exclusivo de los asuntos administrativos tributarios, sino que es compartido por toda la justicia administrativa.

A mi juicio, no solamente se trata de un asunto de recursos y número de Magistrados en la Sala Tercera de la Corte, lo cual también podría ser, sino que la causa fundamental del problema es que nos hemos quedado con una estructura de la Jurisdicción Contencioso Administrativa de 1943. De hace casi 80 años.

Moscote y sus contemporáneos vivían en un país de 650 mil habitantes, con una economía y una Administración Pública muy pequeña. Por lo tanto, diseñaron una Jurisdicción Contencioso Administrativa para un país tan simple, que bastaba que tuviera un tribunal para todo el territorio y para todos los asuntos.

Hoy en día el país es más complejo pero la estructura de la jurisdicción es básicamente igual: la Sala Tercera de la Corte con 3 Magistrados, es el único tribunal Contencioso Administrativo de todo el país, encima le agregaron el papel de atender las causas de Casación Laboral, asunto totalmente diferente y que los abruma más de trabajo.

A ese único Tribunal Contencioso Administrativo se tienen que llevar el control judicial de multas administrativas puestas por un Alcalde de un pueblo de provincia por 500 dólares; despidos de funcionarios públicos; reclamos contra actos administrativos que niegan concesiones o permisos con impactos multimillonarios; intentos de anulación de actos administrativos de aplicación general; reclamaciones de impuestos municipales; mil asuntos... y también los conflictos en la relación Fisco-Contribuyente por impuestos de ámbito nacional.

La solución a este problema es crear, como existe en Colombia, España y en muchos otros países de la misma corriente jurídica como la nuestra, tribunales inferiores territoriales de lo Contencioso Administrativo, de primera y segunda instancia, que atiendan asuntos de materias y cuantías específicas, dejando para la Sala Tercera de la Corte solamente los casos más importantes en temática y de grandes cuantías.

Para lograr lo anterior, es necesario hacer una reforma constitucional, porque el status actual de la Sala Tercera como tribunal único de lo Contencioso Administrativo está consagrado en la Constitución Política. ¿Les parece aburrido el camino lejano de la reforma constitucional? A mí también, pero en un Estado de Derecho no hay otra forma de hacerlo.

Es exactamente igual que el asunto del excesivo número de Diputados. Pareciera que hay un consenso nacional en que hay que limitarlos. Pero como estamos en un Estado de Derecho, sabemos que eso no se puede hacer a la brava, por Ley, porque hay que respetar la Constitución.

En suma, la declaratoria de inconstitucionalidad del Arbitraje Tributario doméstico en Panamá debiera servir como una oportunidad para tomar las verdaderas acciones que hay que llevar adelante para agilizar la decisión de las causas litigiosas de la relación Fisco-Contribuyente, sin agendas ideológicas exaltadas, acatando nuestra Constitución Hacendaria y Económica. Debieran cesar las tácticas de guerrillas de los fanáticos de siempre. La gente sería debiera tomar el control y hacer lo que se tiene que hacer.