

DEMANDA

PUBLICO RICARDO CORTÉS C.
SOLICITA 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
76 DE 2019, "QUE APRUEBA EL
CÓDIGO DE PROCEDIMIENTO
TRIBUTARIO DE LA REPÚBLICA DE
PANAMÁ", NORMAS EN LAS CUALES
SE CREA EL ARBITRAJE EN MATERIA
TRIBUTARIA.

HONORABLE MAGISTRADO PRESIDENTE DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA:

Quien suscribe, PUBLICO RICARDO CORTÉS C., varón, panameño, abogado en ejercicio, portador de la cédula de identidad personal No. PE-8-551, con domicilio en F&F Tower, Piso 30, Calle 50 y Calle 56 Este, distrito y provincia de Panamá, con teléfono 280-8802, lugar donde recibo notificaciones personales, con correo electrónico pcortes@bdo.com.pa, actuando en mi calidad de ciudadano preocupado por defender la institución de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, aplicable a la materia tributaria, la cual tiene profunda raíz histórica en nuestro Derecho y mantiene rango constitucional en la República de Panamá, por este medio concurre ante este Pleno de la Honorable Corte Suprema de Justicia, con la finalidad de interponer formal Acción de Inconstitucionalidad contra los artículos 357, 360, 361, 363, 364, 365, 366, 367, 368, 369, 370, 371, 372, 373, 374 y 375 de la Ley 76 de 2019, "*Que aprueba el Código de Procedimiento Tributario de la República de Panamá*", publicada en la Gaceta Oficial No.28714-B de 14 de febrero de 2019, normas que comenzarán a regir el 1 de enero de 2020 y en las cuales se excluye del conocimiento de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, aquellos litigios entre contribuyentes y la Administración Tributaria por cuantías superiores a B/.100,000.00, para --en su lugar-- otorgarle tal competencia a Tribunales Arbitrales privados, conformados solamente por Abogados Idóneos en Panamá, Expertos en Derecho Tributario.

La presente acción de inconstitucionalidad se canaliza a través de la vía procesal de la demanda autónoma de inconstitucionalidad, prevista tanto en el artículo 206, numeral 1, de la Constitución Política de la República de Panamá como en los artículos 2559 y siguientes del Código Judicial.

I. HECHOS QUE FUNDAMENTAN LA PRESENTE ACCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD.

PRIMERO: El concepto de que el poder público se ejerce a través de tres órganos con separación de poderes, si bien fue originalmente producto de



una evolución histórica en Inglaterra, fue exaltado en Occidente como garantía clave de la libertad del ciudadano, primordialmente por Charles Louis de Secondat, Barón de Montesquieu, en su obra “El espíritu de las Leyes” (“*L’Esprit des Lois*”) publicada en 1743, en pleno periodo de “La Ilustración”.

SEGUNDO: Desde aquel mismo Siglo XVIII, se comprendía que la separación de poderes no era total y absoluta, porque los tres órganos del Estado podían y tenían que tener grados de interacción, tal como lo explicó de forma célebre James Madison en Estados Unidos en 1788 (Cfr. Alexander Hamilton, John Jay and James Madison, “*The Federalist Papers*”, Modern Library Edition/ Randon House Inc., New York, 2000, p. 307, Papers No. 47/48).

TERCERO: Heredera de esa tradición cultural jurídica, la Constitución de Panamá, en su artículo 2, deja claro que el Poder Público, que emana del pueblo, es ejercido por el Estado, por medio de los Órganos Legislativo, Ejecutivo y Judicial, los cuales actúan separadamente, “*pero en armónica colaboración*”, frase que implica un reconocimiento de que los órganos del Poder Público tienen que interactuar y no pueden vivir en mundos totalmente aislados, porque de esa manera no podrían cumplir eficazmente su función de servir al soberano, que es el pueblo, lo que implica también la puesta en marcha del sistema de “pesos y contrapesos” (“checks & balances”) donde los órganos se controlan entre sí, evitando la tiranía.

CUARTO: La anterior referencia viene a colación porque el tema objeto de la presente demanda tiene relación directa con un capítulo importante del tratamiento constitucional de la “*armónica colaboración*” entre el Órgano Ejecutivo y el Órgano Judicial, específicamente en lo vinculado con el Poder que tiene el Órgano Judicial, mediante la Sala Tercera de la Corte, de controlar la legalidad de las actuaciones del Órgano Ejecutivo, dentro de la atribución constitucional que este último tiene, para recaudar los tributos nacionales necesarios para cumplir las obligaciones del Estado.

QUINTO: Al hablar del Órgano Ejecutivo resulta de vital importancia que tomemos en cuenta que dicho término es sinónimo de “El Gobierno”, por ello el sistema de recursos contra los actos administrativos que se deciden dentro del propio Órgano Ejecutivo, se llama “Vía Gubernativa”. Por otra parte, dicho órgano del Estado actúa a través de “La Administración Pública”, por lo tanto, generalmente, cuando nos referimos a “La Administración”, también estamos hablando del Órgano Ejecutivo, en especial para los efectos de la presente demanda, donde el concepto de “Administración Tributaria” (Dirección General de Ingresos-DGI), no es más que una sección del Órgano

Ejecutivo que es encabezada por el Presidente de la República y está bajo el ámbito administrativo del Ministerio de Economía y Finanzas (MEF).

SEXTO: En síntesis: hablar de la DGI-MEF (Administración Tributaria) es sinónimo de Órgano Ejecutivo y hablar del sistema de control de la legalidad de las actuaciones de la DGI-MEF, es lo mismo que hablar del marco constitucional que existe para regular la armónica interacción entre el Órgano Ejecutivo-DGI-MEF y el Órgano Judicial (Sala Tercera de la Corte), a propósito de las actuaciones de recaudación de impuestos nacionales, función pública que genera contenciosos o litigios entre la Administración Tributaria y los administrados-contribuyentes.

SÉPTIMO: La relación de armónica colaboración entre, por una parte, La Administración-Órgano Ejecutivo y, por la otra, el Órgano Judicial, en materia del control que este último pudiese ejercer sobre la legalidad de las actuaciones del primero, fue un tema de debate desde el principio de la era constitucional. No siempre se ha manejado de la misma forma. Para entender dónde estamos hoy, es necesario conocer los antecedentes, al menos dentro de la tradición de Derecho Continental europeo que es la que impera en Panamá.

OCTAVO: Como bien explican los autores García de Enterría y Fernández, los revolucionarios franceses de 1789, que alegaban importar la separación de poderes de estilo inglés, realmente hicieron algo distinto al momento de establecer la posibilidad de que los jueces controlaran la legalidad de las actuaciones de la Administración. “*La Asamblea* -dicen dichos autores— *interpretó la separación en el sentido de que quedaba vedado a los jueces interferir en absoluto el funcionamiento de la Administración, en una palabra, enjuiciarla.*” (García de Enterría, Eduardo y Fernández, Tomás-Ramón, DERECHO ADMINISTRATIVO, Tomo I, Editorial Aranzadi, S.A./CIVITAS-Thomson Reuters, Navarra, 2011, p.528 y concordantes). Esto originó un sistema donde se mantuvo a la Administración con muchos privilegios, entre ellos se destacan, que solamente la propia Administración tenía capacidad de autotutelar sus propios actos, sin revisión del Órgano Judicial, mediante la aplicación de un procedimiento especial y con capacidad de ella misma ejecutar las decisiones en firme.

NOVENO: En general en Francia y en los países de Derecho Europeo Continental, como España, se pasa durante el Siglo XIX desde una autotutela o auto control simple, hacia unos sistemas que, dentro de la propia Administración, van separando la función de Administrar (Administración Activa) de la función de controlar la legalidad de la Administración

(Jurisdicción Administrativa). Esa función de “Juzgar a la Administración”, se pasa a un ente con todas las características de la Jurisdicción, pero que se encuentra dentro de la Administración, o en algunos países la evolución llega a trasladar definitivamente dicha función hasta agregarla al Poder Judicial (Cfr. García de Enterría, Eduardo y Fernández, Tomás-Ramón, Op. Cit., p.531).

DÉCIMO: En cuanto al antecedente colombiano nos apoyamos en el excelente ensayo de nuestro Maestro y Amigo, ya desaparecido, César Augusto Quintero Correa, titulado “*Acotaciones al Contencioso-Administrativo en Panamá*” (Revista LEX, Septiembre 1994/ Enero 1995), en el que se deja dicho que en Colombia se creó la institución en la Constitución de 1886, con una brevísima mención, que le atribuyó competencia sobre el tema al Consejo de Estado, entidad administrativa que había sido creada por el Libertador desde 1828. Sin embargo, luego de diversos cambios legislativos y reformas constitucionales, no es hasta 1914, cuando realmente entra en funcionamiento el contencioso-administrativo colombiano. Con la actual Constitución de 1991, si bien es parte de la Rama Judicial, es una Jurisdicción separada de la Jurisdicción Ordinaria, en manos del Consejo de Estado, la cual tiene tribunales y juzgados de diversa jerarquía y aplica un procedimiento especial, mostrando con ello muchos de los privilegios que se le otorga a la Administración en su antecedente francés.

DÉCIMO PRIMERO: En cuanto a Panamá, siguiendo el ensayo citado del Dr. Quintero, observamos que en la Constitución de 1904, pese a haberse inspirado en la Constitución colombiana de 1886, que por primera vez creó el contencioso-administrativo en Colombia, los constituyentes panameños deliberadamente no incluyeron ese tema, por tanto, la institución no se crea en Panamá hasta la Constitución de 1941, con algunas deficiencias, advertidas por José Dolores Moscote, pero respetando el modelo francés de otorgarle privilegios a la Administración, entre ellos, el de tener un tribunal especial, fuera del Órgano Judicial, denominado Tribunal de lo Contencioso-Administrativo.

DÉCIMO SEGUNDO: La institución vino a perfeccionarse y depurarse en Panamá, en la Constitución de 1946, donde se atribuyó a un Tribunal especial y se le incluyeron los perfiles fundamentales que todavía hoy la identifican, respetando un rango de privilegio para la Administración, permitiendo el control de legalidad, tanto en lo que hoy se llama acciones de Plena Jurisdicción, como en las acciones populares de nulidad, todo lo cual fue desarrollado mediante las leyes 135 de 1943 y 33 de 1946, que todavía están

vigentes. En aquel entonces ya existía la figura del Fiscal del Tribunal Contencioso-Administrativo, que emitía conceptos ante ese tribunal y no era parte del Ministerio Público. En 1956 se realizó una reforma constitucional importante que eliminó el Tribunal de lo Contencioso-Administrativo y le pasó su competencia a la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, derogando igualmente la figura del Fiscal del Tribunal de lo Contencioso-Administrativo, para darle ese rol a un Fiscal Auxiliar que se convirtió en parte del Ministerio Público y que hoy es el Procurador de la Administración. Con la Constitución de 1972, la importante reforma de 1983 y reformas subsiguientes, se ha mantenido en lo sustancial la institución de lo Contencioso-Administrativo de acuerdo al modelo de 1956, con algunas actualizaciones, entre ellas las incluidas en los artículos 97, 98 y 99 del Código Judicial.

DÉCIMO TERCERO: Todo el anterior recuento histórico y jurídico, tiene una utilidad práctica para entender la esencia misma de la naturaleza de la institución de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa de Panamá, contenida en la letra y espíritu de la Constitución Política hoy en día y que es un asunto que se ubica en el epicentro del debate jurídico que esta demanda trae a conocimiento de esta muy ilustre Corte de Constitucionalidad.

Se trata, pues, de que, pese a las altas y bajas históricas y cambios de Derecho Positivo, a la fecha de hoy, el juicio a las actuaciones de la Administración Pública de Panamá, contempla las siguientes características de privilegio y prerrogativas:

- (1) La Administración tiene una personalidad jurídica única que es originaria y emana de la Constitución.
- (2) La Administración, por orden público, es una Persona Jurídica superior, con mayor rango que los demás sujetos no públicos del ordenamiento, sean estos ciudadanos o personas jurídicas privadas. Este principio tan básico del Derecho Administrativo, resulta claramente ignorado por las normas impugnadas, por cuanto utilizan un lenguaje de supuesta “igualdad de las partes”, como si se tratara de un litigio civil. Dicho enfoque permea todo el esquema arbitral que regulan las normas impugnadas, cuando esa no es la realidad constitucional.
- (3) La Administración no necesita someter sus pretensiones ante un juicio declarativo para hacerlas ejecutorias, sino que ostenta el poder de ser Juez y parte dentro de la Vía Gubernativa. Igualmente sus decisiones,

agotada la Vía Gubernativa, ya son ejecutorias por orden público y solamente puede detener su aplicación, una extraordinaria orden de suspensión por parte de la Corte, que no es la regla general (ver artículos 73 y 74 de la Ley 135 de 1943, reformada por la Ley 33 de 1946).

- (4) En el caso del Contencioso-Administrativo en materia de impuestos nacionales, ni siquiera es posible la suspensión del acto administrativo impugnado mediante una acción de Plena Jurisdicción ante la Sala Tercera (ver artículo 74, numeral 2, de la Ley 135 de 1943, reformada por la Ley 33 de 1946. Igualmente consultar, entre otros, los siguientes autos de la Sala Tercera de la Corte: de 15 de octubre de 2008 en caso GRUPO DOMINGO, S.A. vs. Administración Provincial de Ingresos de Panamá-DGI; de 25 de agosto de 2008 en caso de ECONO-FINANZAS, S.A. vs. Administración Provincial de Ingresos de Panamá-DGI; y el de 27 de marzo de 2009 en caso de CORPORACIÓN M&S INTERNACIONAL. C.A., S.A. vs. Administración Provincial de Ingresos de Panamá-DGI). Por lo tanto, agotada la Vía Gubernativa en materia tributaria, mediante decisiones del Tribunal Administrativo Tributario (TAT), la Administración Tributaria-DGI tiene derecho a registrar como cuenta por cobrar firme, las sumas de impuestos morosos reconocidos por el TAT a favor del Fisco, independientemente de que exista una acción ante la Sala Tercera de la Corte.
- (5) La Administración tiene la capacidad de ejecución coactiva de sus decisiones, sin tener que acudir al Órgano Judicial.
- (6) La Administración, cuando es demandada, superada la Vía Gubernativa, tiene el privilegio constitucional de que ese proceso se someta ante un Tribunal especial que es público: la Sala Tercera de la Corte.
- (7) En el caso anterior, la Administración tiene el derecho a que se siga una ritualidad procesal especial.
- (8) Igualmente en el caso anterior, dentro del proceso especial de Plena Jurisdicción, incluyendo los de impuestos nacionales, la Administración tiene el derecho que su defensa sea llevada adelante por el Procurador de la Administración, funcionario que representa una institución robusta y de alta jerarquía, cuya gestión se sufraga con fondos públicos.

DÉCIMO CUARTO: ¿Por qué la letra y el espíritu de la Constitución Política de Panamá otorgan tantos privilegios a la Administración, sea esta Tributaria o de otro tipo? La respuesta se origina en el hecho de que, tanto en los periodos pretéritos, como ahora, advenida la República, en unos casos, o la Monarquía Constitucional, en otros, es decir: una vez superado el absolutismo, se entiende y el Derecho Público presume, que el soberano, que es el pueblo, escoge directa o indirectamente, de forma periódica, a la cabeza del Órgano Ejecutivo, para que, en su calidad de Mandatario y a través de la Administración Pública, lleve adelante una agenda a favor del interés general. Por tanto, como la Administración representa el interés general y los intereses particulares tienen menor jerarquía, la actuación de la Administración está revestida de privilegios, situación que tiene el mismo origen histórico-político, que el de las llamadas “cláusulas exorbitantes” de los Contratos Administrativos Públicos, sobre las cuales, ha dicho la Sala Tercera de la Corte, “...*existe... una situación de desigualdad jurídica a favor de la administración, como gestora del interés público, que conlleva la posibilidad de la adopción de medidas unilaterales...*” (Sala Tercera, enero 27/99: MOAL Internacional, S.A. vs. Zona Libre de Colón, Plena Jurisdicción).

DÉCIMO QUINTO: Dicho lo dicho, es un hecho que las normas impugnadas en la presente demanda, se constituyen en un torpedo a la línea de flotación de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, porque configuran todo un nuevo e inconstitucional sistema arbitral más bien privado, en el cual, por una u otra vía, se excluye a la Sala Tercera de la Corte, en su función de máximo Tribunal de lo Contencioso-Administrativo, del conocimiento de los contenciosos-administrativos tributarios con cuantías de más de B/100,000.00, eliminando también, de un solo golpe, y para estos casos, el rol institucional que en ese proceso ha tenido el Procurador de la Administración desde 1943. En plena defensa del orden constitucional, es necesario detener a tiempo esta situación, por cuanto, si no se hace, puede abrirse la puerta para la creación, mediante otras leyes inconstitucionales, de múltiples sistemas de arbitraje donde se dirimirían los asuntos contenciosos-administrativos, lo cual eventualmente vaciaría a la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, pasándose a una etapa de privatización, al menos parcial, de la justicia de Derecho Público, en línea claramente contraria al orden público constitucional.

DÉCIMO SEXTO: Oportuna es la aclaración relacionada con el hecho de que la Constitución Política también establece la posibilidad de que, en algunos asuntos litigiosos donde el Estado sea parte, el conflicto se dirima ante un

Tribunal Arbitral. Sin embargo, esa normativa, no puede verse sino como un caso excepcional, dado que requiere que la exclusión de la vía Contencioso-Administrativa, sea autorizada por el Consejo de Gabinete en acuerdo con el Presidente, con el concepto favorable del Procurador General de la Nación. El único caso en que no sería necesaria la autorización antes mencionada, para que opere el arbitraje con el Estado como parte, es cuando la vía del arbitraje fue pactada dentro de una relación contractual previa, situación que no ocurre en materia de impuestos, donde la fuente de la obligación no es un contrato sino que es un imperativo legal general.

DÉCIMO SÉPTIMO: Hablando específicamente de materia tributaria, más allá de las autorizaciones que serían necesarias, la viabilidad del camino del arbitraje para dirimir asuntos de impuestos nacionales, ya ha sido descartada por la Corte Suprema de Justicia, en sentencia de la Sala Cuarta, de Negocios Generales, de 17 de marzo de 2008 (*GAMING & SERVICES DE PANAMÁ, S.A. vs. Estado Panameño-MEF-Junta de Control de Juegos*), donde se dictaminó que los asuntos de impuestos no pueden debatirse en arbitraje, porque ello es contrario al orden público.

DÉCIMO OCTAVO: Es comprensible que quienes defiendan la necesidad de aprobación de las inconstitucionales normas impugnadas en esta demanda, aleguen en su defensa el exceso de volumen de casos que se dirimen ante la Sala Tercera de la Corte, lo cual provoca demoras en las decisiones. Sin embargo, la forma de enfrentar ese reto, el cual es real, no es generando mecanismos violatorios a la Constitución que desatienden, sin pudor alguno, más de dos siglos de evolución jurídica de Derecho Público continental europeo, recogidos por nuestro Derecho Positivo. En vez de desmembrar la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, lo que tenemos es que fortalecerla, entendiendo, en primer lugar, que el problema de la dilatación de los casos no es exclusivo de la materia administrativa tributaria, y que la demora en las decisiones se puede resolver si se aplican medidas que ya existen en otros países, por ejemplo, mediante la creación de una jurisdicción descentralizada con juzgados de primera instancia y tribunales de segunda instancia, para que en la Sala Tercera solamente se resuelvan los casos con temas y cuantías más importantes. (Ver por ejemplo en Colombia, artículos del 149 al 155 de la Ley 1437 de 2011, Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo). Igualmente, dada la evolución económica del país, ya va siendo hora que se cree un Tribunal de Casación Laboral que vea los temas laborales y permita que la Sala Tercera se dedique solamente a lo Contencioso-Administrativo.

DÉCIMO NOVENO: Además de la flagrante violación de los principios constitucionales esenciales que se visualizan de la explicación anterior, las normas impugnadas que crean mecanismos de arbitraje para resolver algunas causas tributarias, han infringido otros mandatos constitucionales expresos, cuyo detalle se explica también en el presente memorial.

II. TRANSCRIPCIÓN LITERAL DE LA DISPOSICIÓN, NORMA O ACTO ACUSADO DE INCONSTITUCIONAL.

Las normas legales que se acusan de inconstitucionalidad son los artículos 357, 360, 361, 363, 364, 365, 366, 367, 368, 369, 370, 371, 372, 373, 374 y 375 de la Ley 76 de 2019, “*Que aprueba el Código de Procedimiento Tributario de la República de Panamá*”, publicada en la Gaceta Oficial No.28714-B de 14 de febrero de 2019. A continuación transcribimos las mismas:

“**Artículo 357.** Métodos alternativos para la resolución de conflictos. Las controversias por la determinación tributaria adicional de naturaleza administrativa, asuntos de tributación internacional y precios de transferencia que surjan con la Administración Tributaria por montos cuyas cuantías superen los cien mil balboas (B/.100 000.00), incluyendo recargos e intereses, podrán resolverse mediante la transacción o el arbitraje tributario, para lo cual se remitirán a un centro de arbitraje que convendrán las dos partes consecuentemente con lo que establezca el reglamento.

El procedimiento para la resolución de conflictos en materia tributaria podrá iniciarlo únicamente el contribuyente, luego de agotada la vía gubernativa.

No se podrán resolver bajo el método del arbitraje tributario asuntos relacionados con la aplicación de sanciones.”

“**Artículo 360.** Arbitraje tributario. La Dirección General de Ingresos queda facultada para poder iniciar el arbitraje tributario.

La Dirección General de Ingresos y los contribuyentes podrán someterse a un arbitraje tributario independiente y de derecho, en el cual se someterán las controversias surgidas o que puedan surgir, a juicio de uno o más árbitros, que deciden definitivamente mediante laudo con eficacia de cosa juzgada.

El arbitraje tributario será en derecho y cuando se instaure el arbitraje tributario, los árbitros deberán ser abogados idóneos de la República de Panamá.

Los servidores públicos de la Dirección General de Ingresos no podrán ser árbitros.

Artículo 361. Arbitraje institucionalizado o ad hoc. Además de lo dispuesto en el artículo anterior, el arbitraje tributario puede ser institucionalizado o *ad hoc*. Es arbitraje *ad hoc* el practicado según las reglas de procedimientos especialmente establecidas por la Dirección General de Ingresos y el contribuyente para el caso concreto, sin remisión a reglamento preestablecido y, en todo caso, con sumisión a este Código.

El arbitraje institucionalizado es el practicado por una institución de arbitraje autorizada de conformidad con las leyes panameñas en materia de arbitraje y que ha sido elegida por la Dirección General de Ingresos y el contribuyente en el convenio arbitral o con posterioridad a este. La institución de arbitraje designada por la Dirección General de Ingresos y el contribuyente quedará obligada a la administración de este, en la forma prevista en su estatuto o reglamento.

Son instituciones de arbitraje autorizadas las que reúnan las cualidades siguientes:

1. Solvencia moral y técnica acreditadas.
2. Capacidad para la organización y efectiva administración de arbitrajes.
3. Atribución específica para la administración de arbitrajes en sus estatutos o reglamentos.

En la interpretación de este Código, deberá tenerse en cuenta la necesidad de promover la uniformidad de su aplicación y la buena fe. Las cuestiones relativas al arbitraje tributario que no estén expresamente resueltas en ella se dirimirán de conformidad con los principios generales del arbitraje.”

“**Artículo 363.** Notificación del laudo. El laudo será notificado a la Dirección General de Ingresos y al contribuyente en la forma que estas hayan convenido directamente o a través del reglamento aplicable. En su defecto, el laudo se notificará por el secretario

del Tribunal Arbitral, si lo hubiera o, en su defecto, por el presidente del Tribunal Arbitral, remitiendo copia de este a la Dirección General de Ingresos y al contribuyente, mediante correo certificado o cualquier otro medio tecnológico de comunicación escrita, que permita acreditar la veracidad de su contenido.

Dentro del plazo de cinco días hábiles a partir de la notificación del laudo, si la Dirección General de Ingresos y el contribuyente no han dispuesto otra cosa, cualquiera de ellos podrá solicitar del Tribunal Arbitral la corrección de cualquier error de tipo aritmético o tipográfico, así como una aclaración o interpretación sobre aspectos del laudo. Los árbitros resolverán en el plazo improrrogable de quince días hábiles.

Con la notificación del laudo a la Dirección General de Ingresos y al contribuyente y su aclaración o corrección posterior, cesa la jurisdicción arbitral.

El laudo produce efecto de cosa juzgada y no cabrá contra él recurso alguno, salvo el de anulación de conformidad con el artículo 375.

Artículo 364. Renuncia al derecho a objetar. Se considera renuncia al derecho a objetar cuando el arbitraje tributario continúe con el conocimiento de que no se ha cumplido algunas disposiciones de este Código o con algún requisito de acuerdo de arbitraje o con una disposición del reglamento arbitral aplicable, y no se haya expresado su objeción a tal incumplimiento.

Artículo 365. Convenio arbitral. El convenio arbitral es el medio a través del cual la Dirección General de Ingresos y el contribuyente deciden someter al arbitraje las controversias que surjan o que puedan surgir entre ellas de una relación jurídico-tributaria.

Es válido el arbitraje tributario respecto de los actos administrativos que en materia tributaria emita la Dirección General de Ingresos y que el contribuyente solicite por la supuesta violación de sus derechos.

Para someter un asunto tributario a arbitraje entre la Dirección General de Ingresos y los contribuyentes se requerirá únicamente la solicitud del contribuyente, en cuyo caso la Dirección General de Ingresos estará obligada a dirimir el asunto a través del arbitraje tributario.

El contribuyente podrá invocar el arbitraje tributario:

1. Cuando la Administración expida una liquidación adicional al contribuyente sobre cualquier tipo de impuesto, incluyendo recargos o intereses, por montos superiores a cien mil balboas (B/.100 000.00).
2. Cuando se trate de precios de transferencia y tributación internacional.

Artículo 366. Forma de constancia del convenio. El convenio arbitral deberá constar por escrito.

Los efectos de pactar un acuerdo de arbitraje son sustantivos y procesales.

El efecto sustantivo obliga a la Dirección General de Ingresos y al contribuyente a cumplir lo decidido y a formalizar la constitución del Tribunal Arbitral, colaborando con sus mejores esfuerzos para el desarrollo y finalización del procedimiento arbitral.

El efecto procesal consiste en la declinación de la competencia por parte de la Dirección General de Ingresos, según sea el caso, a favor de la jurisdicción arbitral y la inmediata remisión del expediente a un centro o tribunal de arbitraje.

El convenio arbitral consistirá en una declaración unilateral de someterse a arbitraje por el contribuyente, en el caso de solicitarlo el contribuyente, seguida de una adhesión posterior de la otra u otras partes involucradas en el conflicto.

Artículo 367. Tribunal Arbitral. El Tribunal Arbitral podrá conformarse por un solo árbitro. Sin embargo, las partes podrán determinar libremente el número de árbitros, siempre que se llegue a un acuerdo. A falta de acuerdo, será un solo árbitro experto en materia tributaria.

En los procesos en los que la cuantía sea superior a cien mil balboas (B/.100 000.00) el Tribunal podrá estar compuesto por un solo árbitro, y cuando la controversia sea por montos superiores a los doscientos cincuenta mil balboas (B/.250 000.00), el Tribunal estará compuesto de tres árbitros.

Cuando el Tribunal Arbitral esté compuesto por tres árbitros, uno lo designará el contribuyente, el otro lo designará la Dirección General de Ingresos y un tercer árbitro independiente que actuará como presidente y dirimente. Todos deberán ser expertos en materia tributaria.

En los arbitrajes con pluralidad de contribuyentes, estos se deben poner de acuerdo para la designación del tercer árbitro.

Cuando las partes no se pongan de acuerdo en la designación del tercer árbitro, se acogerán a lo que disponga el reglamento aplicable o, en su defecto, la ley de arbitraje vigente.

Artículo 368. Personas impedidas para ser árbitros. No podrán ser nombradas árbitros ni proseguir con las actuaciones las personas siguientes:

1. Las que hubieran atentado gravemente contra el Código de Ética de cada institución de arbitraje autorizada.
2. Las que hubieran sido declaradas responsables penalmente por delitos de prevaricación, falsedad o estafa.

3. Las que hayan incurrido o estén incurriendo en alguna de las causas de abstención o recusación propia de los jueces, según lo previsto en el Código Judicial.
4. Las que se encuentren morosas con el fisco en cualquier impuesto, tasa o contribución, o que se encuentren omisas con la Administración Tributaria.

Artículo 369. Elección de árbitros. La Dirección General de Ingresos y el contribuyente eligen a los árbitros, por sí o a través del reglamento aplicable, conforme a su voluntad o de acuerdo con el procedimiento establecido por el Tribunal Arbitral, en los casos que así proceda de conformidad con el artículo siguiente.

A falta de acuerdo sobre el nombramiento de los árbitros en la forma que ha quedado expuesta en el artículo 367 y si no existe regla precisa a este respecto en el reglamento, se procederá de la manera siguiente:

1. En caso de pluralidad de contribuyentes y cuando la controversia debe ser sometida a la decisión de tres árbitros, si las partes no logran designar conjuntamente un árbitro de acuerdo con lo dispuesto en este artículo, o si los dos árbitros no consiguen ponerse de acuerdo sobre el tercer árbitro, o si las partes no hubieran podido ponerse de acuerdo sobre el método para constituir el Tribunal Arbitral, a petición de cualquiera de las partes, una institución de arbitraje podrá nombrar a cada miembro del Tribunal Arbitral y designar a uno de ellos para que actúe como presidente.

2. Cuando en un procedimiento de nombramiento convenido por las partes una parte no actúe conforme a lo estipulado en dicho procedimiento, o las partes o dos árbitros no puedan llegar a un acuerdo conforme al mencionado procedimiento, o un tercero, incluida una institución, no cumpla con la función que se le confiera.

Cualquiera de las partes podrá solicitar a una institución de arbitraje, nacional o internacional, de acuerdo con su propio reglamento, que adopte la medida necesaria, a menos que en el acuerdo sobre el procedimiento de nombramientos se prevean otros medios para conseguirlo.

Si alguna de las partes no nombrara árbitro dentro del plazo de quince días hábiles a partir de su requerimiento por la otra parte, o si los árbitros designados no se pusieran de acuerdo sobre el tercer árbitro, dentro del plazo de quince días hábiles a partir de su aceptación, la autoridad de designación hará el nombramiento directamente a petición de una de las partes, en el término de otros quince días hábiles a partir de esa petición.

3. El Tribunal Arbitral tendrá en cuenta en el nombramiento de los árbitros los criterios de especialización en materia tributaria, objeto del arbitraje y de imparcialidad e independencia.

4. Tratándose de arbitraje *ad hoc*, si una de las partes incumple la designación en el plazo establecido, el arbitraje se desarrollará con el árbitro que haya sido designado por una de las partes.

5. Cuando el árbitro, por cualquier causa, cesará en el ejercicio de sus funciones, se nombrará un sustituto en la forma prevista por las partes o por el reglamento aplicable para el nombramiento de los árbitros y, en su defecto, mediante la intervención de la autoridad de designación conforme a este Código.

6. La sustitución de los árbitros no dará lugar a una retroacción de actuaciones practicadas, salvo en lo que concierne a las pruebas, a no ser que el árbitro sustituto se dé por instruido a la vista de las actuaciones documentadas.

Toda persona propuesta como árbitro deberá comunicar a las partes las causas de recusación.

Todo árbitro propuesto deberá rechazar el nombramiento o abstenerse, tras haberlo aceptado, cuando reconozca que existen causas de recusación o que pueda haber dudas acerca de su imparcialidad o independencia.

Los árbitros serán recusados por las mismas causas que los jueces. Una parte solo podrá recusar al árbitro nombrado por ella, o en cuyo nombramiento haya participado, por cualquier causa de la que haya tenido conocimiento después de efectuado el nombramiento. También podrán ser recusados por causas anteriores o que se hayan conocido con posterioridad.

Los árbitros recusados podrán aceptar la recusación, en cuyo caso deberán comunicarlo a las partes y separarse inmediatamente, o por el contrario declarar su decisión de no aceptar la recusación y proseguir con el desarrollo del proceso arbitral.

En tal supuesto, la parte que haya alegado la causal de recusación podrá, dentro del plazo de tres días hábiles, promover incidente de recusación ante el propio tribunal, el cual establecerá plazos perentorios para la exposición de las razones de cada una de las partes en el incidente, y decidirá de forma inapelable sobre esta.

No obstante, podrán ser reproducidas y alegadas las razones de recusación en el trámite correspondiente a la anulación del laudo o en el trámite de reconocimiento y ejecución de sentencia, en su caso.

El proceso de arbitraje tributario quedará suspendido mientras se resuelve la recusación del árbitro por el término de un mes.

Artículo 370. Procedimiento. El procedimiento se ajustará a lo determinado por las partes o de conformidad al reglamento aplicable. En su defecto, el procedimiento será establecido y desarrollado según lo determine el Tribunal Arbitral.

El Tribunal Arbitral tendrá facultades para interpretar, aplicar o suplir las reglas de procedimiento aplicable o establecido según la voluntad de las partes de forma expresa. En caso de discordia, se acatará a lo que determine el presidente del Tribunal Arbitral.

El procedimiento arbitral atenderá a la igualdad de las partes, dando a cada una la oportunidad de hacer valer sus derechos.

Las actuaciones arbitrales estarán presididas por los principios de contradicción, impulso de oficio y leal colaboración de las partes en el desarrollo del proceso.

La mera inactividad o rebeldía de alguna de ellas, las actuaciones judiciales, en su caso, acerca de la validez del convenio o de la incompetencia del Tribunal Arbitral o cualquier otra actuación relacionada con la controversia objeto de arbitraje, no impedirá el seguimiento de las actuaciones arbitrales hasta dictar el laudo.

En ningún caso las partes podrán interponer incidentes ante los tribunales ordinarios durante el curso del proceso arbitral.

Artículo 371. Designación del lugar del arbitraje. Las partes podrán designar en el convenio arbitral el lugar del arbitraje. En caso de que no lo hicieran, este será designado de conformidad con el reglamento de la institución administradora, si el arbitraje es institucionalizado, o por decisión del Tribunal Arbitral, si es *ad hoc*.

Igualmente, el Tribunal Arbitral decidirá el lugar donde se practiquen algunas actuaciones concretas, notificándolo en forma debida a las partes con suficiente antelación. El idioma será siempre el español. Los documentos originales que se encuentren en el idioma inglés deberán traducirse al idioma español.

Las partes designarán un domicilio para notificaciones. En su defecto, serán válidas las que se hagan en el domicilio de las partes o en el de su representante.

Artículo 372. Inicio del procedimiento. El procedimiento se iniciará en la fecha en que cualquiera de las partes haga el requerimiento para someter una determinada controversia entre ellas al arbitraje o según lo establezca el reglamento aplicable. En los casos en que la Dirección General de Ingresos realice el requerimiento después de que el contribuyente solicite este método de solución de conflictos, el procedimiento se iniciará cuando el contribuyente lo haya aceptado.

En el proceso arbitral no podrá aducirse ninguna excepción en forma de incidente de previo y especial pronunciamiento.

Dentro del plazo convenido por las partes o determinado por el reglamento aplicable, y, en su defecto, por disposición del Tribunal Arbitral, el contribuyente deberá formular el escrito de alegaciones con exposición de los hechos en que funde su demanda, los puntos controvertidos y el objeto de la demanda. Efectuado el traslado al demandado este contestará sobre los mismos puntos.

Las partes podrán acompañar a sus respectivos escritos de los documentos que consideren pertinentes para el éxito de su pretensión, o hacer las indicaciones precisas de archivos o de otras pruebas que vayan a presentar.

Salvo acuerdo en contrario, en el curso del procedimiento arbitral las partes, a solicitud de una de ellas o por disposición del Tribunal Arbitral, podrán ampliar o modificar sus respectivos escritos de alegaciones, a menos que el Tribunal Arbitral lo considere improcedente.

Artículo 373. Práctica de pruebas. El Tribunal Arbitral practicará las pruebas propuestas por las partes que sean admisibles, o de oficio, con sujeción al principio de contradicción y audiencia.

A tal efecto, el Tribunal citará a las partes o a sus representantes con una antelación mínima de cinco días hábiles.

El Tribunal Arbitral, con anuencia de las partes, podrá igualmente determinar que las pruebas se basen únicamente en documentos.

El Tribunal Arbitral también determinará el número de peritos o testigos u otras pruebas a manera de evitar dilaciones injustificadas en el desarrollo del proceso.

En lo relativo a la administración de las pruebas, regirá supletoriamente lo determinado por las partes, el reglamento aplicable o lo que determine el Tribunal Arbitral, o tratándose de pruebas extranjeras, la ley de su creación.

El Tribunal Arbitral practicará todas las pruebas que hayan sido admitidas, dejando constancia de las actuaciones practicadas.

Salvo acuerdo en contrario de las partes, el Tribunal Arbitral podrá, a petición de una de ellas, adoptar las medidas provisionales o cautelares que considere oportunas en orden al aseguramiento del objeto del proceso. El Tribunal Arbitral podrá exigir a cualquiera de las partes que otorgue garantías apropiadas. Para la ejecución de las medidas, el Tribunal Arbitral puede auxiliarse con la Sala Cuarta, de Negocios Generales, de la Corte Suprema de Justicia, sin necesidad de reparto, el cual deberá practicar estas medidas en un término de diez días hábiles.

Artículo 374. Laudo arbitral tributario. El Tribunal Arbitral dictará el laudo en el plazo máximo de dos meses, contado a partir de los alegatos de conclusión, salvo que las partes o el reglamento aplicable establecieran un plazo distinto.

El plazo podrá ser prorrogado en la forma que convengan las partes o determine el reglamento aplicable.

Los laudos constarán por escrito y serán firmados por todos los componentes del Tribunal Arbitral.

Cuando exista más de un árbitro, se estará al pronunciamiento de la mayoría. Si no hubiera acuerdo mayoritario, el laudo será dictado por el árbitro presidente.

El árbitro que no esté conforme con el voto de la mayoría expresará en el laudo su voluntad discrepante.

Todos los laudos deberán ser motivados. El laudo contendrá, como mínimo, la identificación de las partes, de los árbitros y de la controversia; el reconocimiento y alcance de la competencia del Tribunal Arbitral; el lugar y demás circunstancias del arbitraje y una relación sistematizada de las pruebas practicadas, las alegaciones de las partes, su fundamento legal y la decisión o fallo adoptado por el Tribunal.

Los árbitros decidirán en el laudo sobre las costas del arbitraje, que incluirán todos los gastos en que se ha incurrido y su imputación a las partes en la forma que consideren conveniente, si el acuerdo de las partes o el reglamento aplicable no lo previenen de forma diferente.

En cualquier momento del procedimiento arbitral, las partes podrán llegar a una transacción sobre la controversia, con lo cual pondrán fin al litigio. La transacción podrá adoptar la forma y tener la eficacia del laudo, si las partes lo solicitan.

Artículo 375. Impugnación, reconocimiento y ejecución del laudo arbitral. Contra el laudo arbitral solo podrá interponerse el recurso de anulación por los motivos siguientes:

1. Cuando la parte que interpone el recurso pruebe:
 - a. Que el convenio arbitral estaba viciado por alguna de las causas de nulidad establecidas en este Código.
 - b. Que la constitución del Tribunal Arbitral, el desarrollo del procedimiento arbitral o la emisión del laudo no se ha ajustado al acuerdo procedimental celebrado entre las partes o de conformidad con lo establecido en este Código, o no haya sido una de las partes notificada en debida forma de la iniciación del arbitraje o de cualquier trámite del procedimiento.
 - c. Que el laudo se refiere a una controversia no contenida en el proceso arbitral, o que contiene decisiones que exceden de su ámbito o alcance.
 - d. La anulación afectará únicamente a las cuestiones a que se refieren los párrafos anteriores que se puedan separar de las demás contenidas en el laudo.
2. Que el tribunal compruebe que el objeto de la controversia no es arbitrable conforme a la ley tributaria panameña, o que el laudo es contrario al orden público panameño.

El recurso de anulación se sustanciará ante la Sala Cuarta, de Negocios Generales, de la Corte Suprema de Justicia.

El recurso se interpondrá mediante escrito dentro del plazo de quince días hábiles, contado a partir de la notificación del laudo o de la fecha de que se entienden estimadas o desestimadas las aclaraciones o rectificaciones del laudo.

El recurso y su impugnación, en todo caso, serán presentados al Tribunal Arbitral por abogados en ejercicio. En el escrito de interposición del recurso se razonará sobre los motivos de la impugnación, proponiendo la prueba pertinente y acompañando documentos justificativos del convenio arbitral y del laudo dictado debidamente notificado, conforme a este Código.

El Tribunal Arbitral competente dará traslado del escrito del recurso a las demás partes en el proceso, las cuales podrán impugnarlo dentro de un plazo de quince días hábiles.

Las pruebas se practicarán, si a ello hubiera lugar, en el plazo de quince días hábiles.

El Tribunal Arbitral enviará el escrito y copia autenticada del expediente a la Sala Cuarta, de Negocios Generales, de la Corte Suprema de Justicia, que dictará sentencia en el plazo de quince días hábiles, contado a partir del último trámite señalado, la cual no es susceptible de recurso alguno.

Simultáneamente a la interposición y sustanciación del recurso de anulación, las partes podrán dirigirse a la Sala Cuarta de la Corte Suprema de Justicia, que entiende de dicha causa en solicitud de medidas cautelares para el aseguramiento del objeto del procedimiento, las cuales se concederán por esta Sala, con arreglo en lo dispuesto a este respecto en el Código Judicial.

El laudo arbitral firme será objeto de ejecución por el magistrado sustanciador de la Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de la Corte Suprema de Justicia, correspondiente al lugar donde ha sido dictado, por el procedimiento establecido para sentencias judiciales firmes.

Al escrito solicitando la ejecución, se adjuntará copia auténtica del convenio del laudo.

El magistrado sustanciador de la Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de la Corte Suprema de Justicia dará traslado a la otra parte de este escrito con sus copias, en el plazo de quince días hábiles, quien podrá oponerse a la ejecución solicitada, alegando únicamente la pendencia del recurso de anulación. En su caso, aportando el escrito de interposición o la existencia de una sentencia de anulación, con copia auténtica de dicha sentencia.

Fuera de esos supuestos, el magistrado sustanciador de la Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de la Corte Suprema de Justicia decretará la ejecución.

Ningún auto del magistrado sustanciador de la Sala Tercera en esta fase será objeto de recurso.

Si el laudo dictado en territorio panameño tuviera la consideración de internacional, de conformidad con este Código, y las partes hubieran renunciado, por sí o a través del reglamento aplicable, a la interposición del recurso de anulación será necesario para su ejecución la obtención de exequátur por la Sala Cuarta, de Negocios Generales, de la Corte Suprema de Justicia, en la forma prevista para los laudos extranjeros.”

III. INDICACIÓN DE LAS DISPOSICIONES CONSTITUCIONALES QUE SE ESTIMAN INFRINGIDAS Y EL CONCEPTO DE LA INFRACCIÓN.

Primera norma constitucional que se considera infringida y concepto de la infracción:

La primera norma constitucional que se estima infringida es el artículo 206, numeral 2, de la Constitución Política que establece lo siguiente:

“ARTÍCULO 206. La Corte Suprema de Justicia tendrá, entre sus atribuciones constitucionales y legales, las siguientes:

... ..

2. La jurisdicción contencioso-administrativa respecto de los actos, omisiones, prestación defectuosa o deficiente de los servicios públicos, resoluciones, órdenes o disposiciones que ejecuten, adopten, expidan o en que incurran en ejercicio de sus funciones o pretextando ejercerlas, los funcionarios públicos y autoridades nacionales, provinciales, municipales y de las entidades públicas autónomas o semiautónomas. A tal fin, la Corte Suprema de Justicia con audiencia del Procurador de la Administración, podrá anular los actos acusados de ilegalidad; restablecer el derecho particular violado; estatuir nuevas disposiciones en reemplazo de las impugnadas y pronunciarse prejudicialmente acerca del sentido y alcance de un acto administrativo o de su valor legal.

Podrán acogerse a la jurisdicción contencioso-administrativa las personas afectadas por el acto, resolución, orden o disposición de que se trate; y, en ejercicio de la acción pública, cualquier persona natural o jurídica domiciliada en el país.”

La norma constitucional citada es la base constitucional de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa en Panamá. La competencia para decidir los casos es claramente de la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia. Los actos administrativos donde la DGI-MEF decide sobre determinaciones tributarias adicionales y sobre asuntos de tributación internacional y precios de transferencia, por cuantías superiores a B/.100,000.00, y sus actos confirmatorios son, evidentemente, actos y resoluciones, emitidos por un funcionario público y autoridad nacional, por lo tanto, el contribuyente afectado que aspira a que le retablezcan un derecho, luego de agotada la Vía Gubernativa, por mandato constitucional DEBE concurrir ante la Sala Tercera de la Corte a presentar una acción de Plena Jurisdicción para que,

luego de que se anule el acto administrativo, la Corte le conceda la razón. Dicho proceso se debe sustanciar con audiencia del Procurador de la Administración.

En otras palabras: la Sala Tercera de la Corte, de lo Contencioso-Administrativo, es el foro natural donde, luego de agotada la Vía Gubernativa, debe concurrir por mandato constitucional el contribuyente que aspira anular un acto y que le restablezcan su derecho, cuando se trata de actos administrativos donde la DGI-MEF decide sobre determinaciones tributarias adicionales y sobre asuntos de tributación internacional y precios de transferencia, por todas las cuantías incluyendo aquellas superiores a B/.100,000.00 y sus actos confirmatorios.

La letra y el espíritu de la norma constitucional analizada, recoge los elementos esenciales de la situación de privilegio de la Administración, en especial resaltamos que los casos contra ella deben ser decididos ante un tribunal público especial (Sala Tercera de la Corte), con un procedimiento especial (Ley 135 de 1943, reformada por Ley 33 de 1946) y que, en los casos de Plena Jurisdicción, la Administración será defendida por un funcionario de alto rango administrativo, respaldado por un equipo profesional muy técnico, nos referimos al Procurador de la Administración. Adicionalmente, el objeto del proceso es la ANULACIÓN del acto, lo cual lleva implícito que está vigente y es aplicable, mientras no haya orden en contrario de la Corte.

Pues bien, resulta que las normas impugnadas en la presente demanda, aprobadas mediante Ley 76 de 2019, establecen un sistema de arbitraje que contradice totalmente la letra y el espíritu del artículo 206, numeral 2, de la Constitución Política, sin tener ninguna base constitucional alternativa válida. Veamos:

Vistas de conjunto, las normas impugnadas establecen un sistema de decisión del conflicto administrativo cuando se trata de actos administrativos donde la DGI-MEF decide sobre determinaciones tributarias adicionales y sobre asuntos de tributación internacional y precios de transferencia, por cuantías superiores a B/.100,000.00. En dicho sistema la decisión del diferendo, antes de agotar la Vía Gubernativa, puede enviarse por iniciativa de la DGI para ser decidida por un Tribunal Arbitral en un centro de arbitraje privado (ver los impugnados artículos 360 y 361 de Ley 76/2019), y --luego de agotada la Vía Gubernativa-- el Contribuyente puede obligar a la Administración a someterse a un arbitraje privado, tal como queda claro en el impugnado artículo 365 de la Ley 76/2019, donde claramente se dice que, luego de que

el Contribuyente solicita llevar el caso a arbitraje, “...la Dirección General de Ingresos está obligada a dirimir el asunto a través del arbitraje tributario.”, lo cual provoca una ...”declinación de competencia por parte de la Dirección General de Ingresos.”, según a la letra indica el impugnado artículo 366 de la Ley 76 de 2019.

Por otra parte, una lectura detallada de todas las normas impugnadas, permite concluir que no se menciona por ninguna parte, algún tipo de participación prevista para el Procurador de la Administración. Dicho funcionario tiene, por mandato constitucional y legal, el deber de defender a la Administración en los casos de impuestos de Plena Jurisdicción (ver artículo 5, numeral 2, Ley 38 de 2000), y ha resultado totalmente excluido y anulado del sistema de arbitraje establecido en las normas impugnadas, vistas de conjunto.

El nuevo sistema arbitral contenido en las normas impugnadas, solamente reserva un papel marginal a la Sala Tercera de la Corte, en la etapa de ejecución del laudo arbitral, según indica el impugnado artículo 376 de la Ley 76 de 2019.

En síntesis, estimamos que el sistema arbitral contenido en las normas impugnadas, visto de conjunto, viola la letra y el espíritu del artículo 206, numeral 2, de la Constitución Política, por lo siguiente:

(1) Sin tener ningún fundamento constitucional alternativo, ha generado un mecanismo que excluye del conocimiento de la Sala Tercera de la Corte, asuntos tributarios que son típicamente de competencia de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, dejando a la Administración desprotegida del privilegio constitucional que tiene de que sus casos se diriman en ese tribunal colegiado y con ese procedimiento. Las normas impugnadas han sacado los casos referidos de la Jurisdicción Pública, para llevarlos a una justicia privatizada. Si tomamos en cuenta, además, que en aquellos casos de impuestos de cuantías superiores a B/.100,000.00 y hasta B/.250,000.00, el arbitraje que reemplaza a la Sala Tercera, puede quedar en manos de un solo árbitro privado (ver el impugnado artículo 367 de la Ley 76 de 2019), entonces hay motivos legítimos de preocupación.

(2) Desprotege a la Administración, porque establece un procedimiento arbitral en el cual se excluye la participación del Abogado de la

Administración que es el Procurador de la Administración y quien ha tenido un rol en estos procesos desde 1943.

- (3) Minimiza el papel de la Sala Tercera de forma impresionante, porque solamente queda reducida a ser un simple tribunal de ejecución, pero no toma decisiones de fondo, cuando la Constitución establece todo lo contrario.

Segunda norma constitucional que se considera infringida y concepto de la infracción:

La segunda norma constitucional que se estima infringida es el artículo 220, numeral 1, de la Constitución Política que establece lo siguiente:

“ARTÍCULO 220. Son atribuciones del Ministerio Público:

1. *Defender los intereses del Estado o del Municipio.*
2. ”

De acuerdo al artículo 219 de la Constitución Política, el Procurador de la Administración es parte del Ministerio Público, por tanto, cuando el artículo 220, también de la Constitución, indica que el Ministerio Público tiene la atribución de “*Defender los intereses del Estado*”, ello también le compete al Procurador de la Administración. Precisamente por eso, en los casos de acciones Contencioso-Administrativas de Plena Jurisdicción, el Procurador de la Administración representa los intereses nacionales y también debido a ello, la Constitución prevé que el Procurador de la Administración tiene un rol fundamental en la tramitación de los procesos Contencioso-Administrativos.

Todas las normas impugnadas, analizadas juntas, establecen un sistema arbitral de decisión del conflicto administrativo cuando se trata de actos administrativos donde la DGI-MEF decide sobre determinaciones tributarias adicionales y sobre asuntos de tributación internacional y precios de transferencia, por cuantías superiores a B/.100,000.00. Lo que está en debate no es otra cosa que un tema de orden público, es decir: los ingresos tributarios que son fuente vital para el financiamiento del Estado en su labor de atender el interés general. Por tanto, al ser un asunto de natural interés del Estado, al Procurador de la Administración se le debió reconocer un papel fundamental. No obstante, en evidente violación constitucional, las normas impugnadas no le atribuyen ningún papel en al arbitraje al Procurador de la Administración en particular, ni al Ministerio Público en general.

Tercera norma constitucional que se considera infringida y concepto de la infracción:

La tercera norma constitucional que se estima infringida es el artículo 200, numeral 4, de la Constitución Política que establece lo siguiente:

“ARTÍCULO 200. Son funciones del Consejo de Gabinete:

... ..

4. *Acordar con el Presidente de la República que este pueda transigir o someter a arbitraje los asuntos litigiosos en que el Estado sea parte, para lo cual es necesario el concepto favorable del Procurador General de la Nación.
Este numeral no se aplicará a los convenios arbitrales pactados contractualmente por el Estado, los cuales tendrán eficacia por sí mismos.”*

Esta norma constitucional encarna una situación claramente excepcional, según la cual algunos asuntos litigiosos donde el Estado sea parte, podrían no ser decididos en la Jurisdicción Contencioso-Administrativa y enviados al arbitraje.

De inicio adelantamos que el arbitraje regulado por las normas impugnadas en esta demanda, en materia tributaria, de ninguna manera está amparado por estos supuestos excepcionales, tal como a continuación se explica.

La norma constitucional contiene una regla en el primer inciso y un caso particular que no se rige por esa regla en el segundo inciso.

La regla del primer inciso establece que solamente el Presidente de la República puede someter a arbitraje, asuntos en los cuales el Estado sea parte. Para ello, el Presidente debe conseguir dos cosas: (1) El acuerdo del Consejo de Gabinete, lo cual significa que si el Consejo de Gabinete mayoritariamente no está de acuerdo, entonces no se puede; y, (2) El concepto “favorable” del Procurador de la Nación. El Procurador tiene, en pocas palabras, derecho de veto.

Esta norma es profundamente ilustrativa sobre la importancia de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa en nuestro sistema constitucional. Porque la regla general es que los casos administrativos donde el Estado sea parte, se dirimen ante la Sala Tercera. Para salirse de ese esquema, hay que conseguir el difícil punto de vista favorable simultáneo del Consejo de Gabinete, el Presidente de la República y el Procurador General de la Nación.

Y si ese concepto se obtiene, la persona que ejecuta la decisión de remitir el caso a arbitraje, no es cualquier funcionario, sino que nada más y nada menos que el propio Presidente. Claramente esta es una vía solamente reservada para casos muy especiales y cuando la materia objeto de litigio es dispositiva, es decir, que puede ser objeto de arbitraje.

Vayamos ahora al segundo inciso del numeral 4, del artículo 200 de la Constitución. Allí se regula un supuesto muy especial donde el marco constitucional sí permite que un conflicto, donde el Estado sea parte, vaya directamente a arbitraje, sin necesidad de la autorización de Gabinete, Presidente y Procurador que ya se explicó. Este caso está exclusivamente reservado a las situaciones contractuales, es decir, cuando la fuente de las obligaciones de las partes es un contrato, por ejemplo, un contrato público de una obra. Ello es así, porque la Constitución con mucha precisión especifica que el “*convenio arbitral*” al cual se refiere no es uno cualquiera, sino que se trata de uno muy especial, es decir, aquel que se “*pacata contractualmente*”, es decir, que se refiere a cláusulas compromisorias de arbitraje, incluidas en un contrato. Para ello es fundamental y necesario que el contrato con “convenio arbitral” incluido, exista primero y el asunto litigioso derivado del contrato, surja después. La cronología es importante.

El supuesto constitucional en estudio, el cual solamente aplica en aquellos contratos que tienen convenios arbitrales previamente pactados, ocurriría, por ejemplo, cuando el Ministerio de Salud pacta con una empresa constructora la construcción de un hospital y en el contrato incluye una cláusula compromisoria de arbitraje, en base a la cual, si hay un conflicto, el asunto se dirimirá en arbitraje. En un escenario así, la Constitución acepta que el caso no se decida ante la Jurisdicción Contencioso-Administrativa y también acepta que la remisión al arbitraje sea efectiva sin necesidad de pasar por la autorización de Consejo de Gabinete ya explicada.

Entrando en más detalles y siguiendo con el ejemplo, es importante resaltar que si contractualmente no existe pacto previo de arbitraje y surge un asunto litigioso, derivado del contrato, y -además-- la entidad administrativa quiere remitir el litigio a arbitraje, está obligada a obtener la autorización ya explicada, vía Consejo de Gabinete. Una modificación del contrato, cuando ya existe un asunto litigioso, para incluir tardíamente una cláusula arbitral, sería tanto como evadir la necesidad de obtener el visto bueno del Consejo de Gabinete, del Presidente y del Procurador de la Nación, que es necesaria para remitir el caso a arbitraje. Exactamente lo mismo ocurre, y de forma más burda, en el caso de las normas impugnadas, porque ni siquiera

existe una obligación previa de origen contractual y han creado un mecanismo, ajeno a la Constitución, para aparentemente evadir la obligación de pedir la autorización al Consejo de Gabinete y al Procurador General de la Nación.

La reflexión jurídica anterior es fundamental para comprender los motivos por los cuales el arbitraje tributario contenido en las normas impugnadas en esta demanda, carece de total sustento en el artículo 200, numeral 4, de la Constitución Política. Veamos:

El tema de la solicitud de autorización ante el Consejo de Gabinete no es un asunto a considerar, porque no se menciona en las normas impugnadas y más bien pareciera que ese requisito es el que se quiere obviar.

Todo indica que las normas impugnadas han tratado de generar un respaldo para la figura de arbitraje tributario en el segundo párrafo del artículo 200, numeral 4, de la Constitución. Las huellas del develado intento se encuentran en varios de sus artículos. Así tenemos que el artículo 357 dice que el centro de arbitraje será el que “*convendrán las dos partes*”, el artículo 361 se refiere a la existencia de un “*convenio arbitral*”, en el artículo 364 se habla del “*acuerdo de arbitraje*”, todo el artículo 365 está dedicado al supuesto “*convenio arbitral*”, de la misma forma en el artículo 366 se habla del “*convenio arbitral*” y se vuelve a definir en qué consiste. En el artículo 370 se hace referencia a la “*validez del convenio*” y en el artículo 371 se menciona nuevamente “*el convenio arbitral*”, lo mismo que en el artículo 375.

En suma, los redactores de las normas impugnadas construyeron el castillo del llamado arbitraje tributario, sobre las supuestas fundaciones del segundo párrafo del numeral 4 del artículo 200 de la Constitución Política. Sin embargo, la realidad constitucional no acompaña esa aspiración. En efecto, como ya se explicó, el citado párrafo es un supuesto excepcional creado a propósito de relaciones obligacionales donde el Estado es parte, pero que tienen su fuente en un contrato. Ese no es en lo absoluto el caso de los impuestos.

Todo lo contrario, los tributos son el típico ejemplo de obligaciones que no surgen por contrato, sino que emanan por ministerio de un mandato legal de orden público. Héctor B. Villegas, por citar un autor, ha escrito: “los tributos son las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le

demanda el cumplimiento de sus fines". (Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, Editorial De Palma, Bs. As., 1990. pág. 67). Precisamente en ese sentido, los artículos 52 y 264 de la Constitución Política, reconocen la obligación de los contribuyentes de pagar tributos, siempre que estén previstos en la Ley y que los graven en proporción a su capacidad económica. Luego la Ley desarrolla esos principios y crea los tributos. Se trata de un mandato general. Todo el que queda inserto en los supuestos de Ley, le surge la obligación de pagar impuestos al Estado. La Administración Tributaria vela porque esa obligación se cumpla. En el proceso de recaudar, la Administración Tributaria puede violar la Ley y el contribuyente y la Administración quedan frente a un litigio, surge un contencioso, que por tratarse de que una de las partes involucradas es la Administración, se llama "contencioso-administrativo".

El convenio al cual se refiere el segundo párrafo del numeral 4 del artículo 200 de la Constitución Política, es una cláusula compromisoria de arbitraje previamente incluida en un contrato donde el Estado es parte. El supuesto convenio arbitral del cual hablan las normas impugnadas no surge de un contrato, más bien se produce después que la relación obligacional, por mandato legal, de la que surgen los impuestos, ya existe y ya produjo una diferencia de criterio, un litigio, con la Administración. El convenio arbitral del cual hablan las normas impugnadas, no se subsume en el presupuesto constitucional que aspiran que lo ampare, por lo tanto todo el esquema de arbitraje deviene inconstitucional, sin perjuicio de las otras consideraciones que siguen, que apuntan en la misma dirección.

En una lectura suspicaz, como ya dijimos, aquí todo parece indicar que se ha dado un intento, ya develado, de generar vías de arbitraje, evadiendo la complicada autorización del Consejo de Gabinete que ya se explicó.

Ahora bien, hasta aquí hemos sido muy benévolos en el razonamiento, dándole el tratamiento de "convenio" a lo que las normas impugnadas llaman convenio. Ya hemos explicado que, de ser convenios arbitrales, al no estar inscritos en contratos de forma previa, no tienen el efecto de que habla el segundo párrafo del numeral 4 del artículo 200 de la Constitución Política. Sin embargo, la realidad es que el nombre "convenio" dado por las normas impugnadas, es totalmente falaz. En efecto, un convenio es sinónimo de "pacto", de "acuerdo", de lo que en Derecho clásicamente llamamos "acuerdo de voluntades". Pero en este caso ello simplemente no existe. Si observamos en el impugnado artículo 365 se dice que para someter un asunto a arbitraje "se requerirá únicamente la solicitud del contribuyente, en cuyo

caso la Dirección General de Ingresos estará obligada a dirimir el asunto a través del arbitraje tributario.” En la misma línea el impugnado artículo 366 dice que “El convenio arbitral consistirá en una declaración unilateral de someterse a arbitraje por el contribuyente... seguido de una adhesión posterior de la otra [parte]...” Es decir, que simplemente no es cierto que hay convenio, porque basta con la voluntad de una parte. Lo que estas normas están haciendo realmente es dándole el poder al contribuyente-administrado de OBLIGAR a la Administración a renunciar a la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, que es precisamente la Jurisdicción especial que el marco constitucional estableció para los litigios tributarios con la Administración. Esto es un escándalo.

Queda un punto vital por abordar. Sin perjuicio de todo lo dicho, al hablar de arbitraje, siempre es necesario verificar que el objeto de la controversia sea “arbitrable”, porque no todos los temas lo son. Al respecto resulta de vital importancia preguntarse si los conflictos tributarios son objeto de arbitraje, desde el punto de vista doctrinal. Sobre ello ya se ha pronunciado la Sala Cuarta de Negocios Generales de la Corte Suprema de Justicia, en sentencia de 17 de marzo de 2008, dentro de un Recurso de Anulación de Laudo arbitral, proferido en un caso donde una empresa concesionaria del Estado, alegaba que el Estado le había cambiado las condiciones del contrato, porque había creado nuevos impuestos que afectaban la actividad. En lo pertinente la Corte dijo:

“El Dr. Gilberto Boutin I. en su obra Del Arbitraje Comercial enseña:

“El proceso de arbitraje recae sobre materia dispositiva. Es dispositiva la materia cuando la misma no está gobernada por leyes de interés público mejor conocida por el Derecho Internacional Privado como “lois de pólíce”, en inglés llamado “super mandatory law” que representan justamente los límites a la autonomía de la voluntad de las partes donde no puede ser descartada o derogada o sustraerse a los particulares, ya que dicha materia está gobernada por leyes de interés político del Estado. Así por ejemplo: el Derecho de Familia, todo lo atinente a las causales de divorcio, adopción, alimentos, el Derecho Penal, el Derecho Fiscal, el Derecho Administrativo, este último, en cuanto a su carácter organizativo”. (énfasis de la Sala)

Por tal razón, resulta igualmente probada la tercera causal alegada por el recurrente, en el sentido que la materia objeto de la controversia no es arbitrable conforme a las leyes panameñas y resulta contrario al orden público.”

(GAMING & SERVICES DE PANAMÁ, S.A. vs. Estado Panameño-MEF-Junta de Control de Juegos).

Al reconocer que, por ser un asunto de Orden Público, el tema Fiscal no puede ser objeto de arbitraje, la Corte está dando valor al carácter imperativo y obligante de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, como foro natural para dilucidar las controversias administrativas tributarias, luego de agotada la Vía Gubernativa. Ese carácter imperativo se deriva de la representación que la Administración tiene del interés general de la comunidad política.

Honorables Magistrados: hacemos un llamado muy respetuoso para que se le dé énfasis en este caso, al principio de “universalidad constitucional” recogido en el artículo 2566 del Código Judicial y se mire este tema, no solo contrastando las normas impugnadas con las normas constitucionales invocadas, sino con toda la Constitución, vista como un sistema. Desde esa perspectiva, la *Litis* trasciende el arbitraje tributario que se ha establecido en las normas impugnadas. Porque si se permitiera el uso forzado que en esas normas se ha hecho de la figura regulada en el segundo párrafo del numeral 4 del artículo 200 de la Constitución Política, se corre el riesgo de que proliferen, cual hongos en invierno, leyes diversas que deriven hacia la justicia privada, cualquier controversia no contractual entre la Administración y los administrados.

Fácil sería esperar que el día de mañana se apruebe una Ley que diga que, por ejemplo, las controversias entre el Ministerio de Ambiente y los administrados por permisos de impacto ambiental o los conflictos entre el Ministerio de Salud y los solicitantes de registros sanitarios, se resolverán por arbitraje. Por ese camino, en pocos años se acabará por Ley con la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, en clara violación de la Constitución. Precisamente para evitar esa ruta, la Constitución sabiamente puso dos opciones muy cerradas, en cuanto a la posible declinación al arbitraje de los asuntos litigiosos donde el Estado sea parte: tiene que obtenerse la autorización del Consejo de Gabinete, del Presidente y del Procurador de la Nación o tiene que referirse a temas contractuales con cláusula previamente establecida que remite al arbitraje. Pero ni siquiera esas vías están abiertas para el tema Fiscal, porque no puede ser materia de arbitraje, por mandato de orden público. Por lo tanto, el caso contencioso administrativo tributario debe seguir necesariamente el curso normal de la Vía Gubernativa y la Sala Tercera de la Corte.

Cuarta norma constitucional que se considera infringida y concepto de la infracción:

La cuarta norma constitucional que se estima infringida es el artículo 184, numeral 5, de la Constitución Política que establece lo siguiente:

“ARTÍCULO 184. *Son atribuciones que ejerce el Presidente de la República, con la participación del Ministro respectivo:*

... ..

5. *Vigilar la recaudación y administración de las rentas nacionales.”*

Esta norma constitucional ha sido interpretada por el Pleno de la Corte Suprema de Justicia, en sentencia de 11 de agosto de 2014, en la cual la Corte declaró inconstitucional la extinta Autoridad de los Ingresos Públicos (ANIP), de la siguiente manera:

“En ese sentido, la Autoridad Nacional de Ingresos Públicos, usurpa las funciones atribuidas al Presidente de la República con la participación del Ministro respectivo, que se encuentran consagradas en el artículo 184 numeral 5 de la Constitución.

“Artículo 184: Son atribuciones que ejerce el Presidente de la República con la participación del Ministro respectivo:

...

5. *Vigilar la recaudación y administración de las rentas nacionales.*

...”

Como vemos, a la referida autoridad, se le está otorgando mediante ley poderes que por mandato constitucional son exclusivos del Presidente con la participación del Ministro de Economía y Finanzas, esta sola situación además de violar la norma constitucional citada, quebranta la estabilidad institucional que tutela el preámbulo de la Constitución.

Comparte el Tribunal, lo expresado por el demandante en el sentido de que se está cercenando la facultad y deber constitucional que tiene el Ministro de Economía y Finanzas de participar conjuntamente con el Presidente de la República de vigilar la recaudación y administración de las rentas nacionales.” (M.A. Bernal y otro demandan la inconstitucionalidad del Art. 14 de la Ley 24 de 2013 que crea la ANIP).

Como se observa, para el Pleno de la Corte, el Ministro de Economía y Finanzas, en coordinación con el Presidente, deben tener un papel importante para vigilar la recaudación de las rentas nacionales, lo cual incluye un papel cercano con la Dirección General de Ingresos del Ministerio, en el trabajo de la recaudación de los tributos nacionales.

El sistema creado por las normas impugnadas, hace caso omiso de la interpretación de la Corte del artículo 184, numeral 5, de la Constitución Política. En efecto, dado que la decisión de los casos de impuestos por la vía privada, puede tener un impacto en las recaudaciones, debería ser un tema

donde el Ministro de Economía y Finanzas, en coordinación con el Presidente de la República, debieran tener una participación importante, pero las normas impugnadas no cumplen con ese estándar. Ese juego de normas, por un lado, le dan total libertad al Director General de Ingresos para ciertas decisiones relacionadas con la renuncia a su jurisdicción natural y, por la otra, incluso traspasan al propio contribuyente la capacidad de decidir. Veamos ejemplos de ambos casos:

En cuanto a las facultades que se le otorgan a la DGI sola, sin coordinar con el Ministro tenemos lo siguiente en la Ley 76 de 2019: en el artículo 360 se dice que la DGI puede sola decidir si remite el caso a arbitraje, por propia iniciativa. En el artículo 361 se dice que la DGI, con el contribuyente, puede escoger la institución donde se llevará acabo el arbitraje institucionalizado. En los artículos 367 y 369 se dispone que la DGI puede acordar con el contribuyente la cantidad de árbitros y designar el árbitro de la DGI. En los artículos 371 y 372 se establece que la DGI puede acordar con el contribuyente el lugar del arbitraje y, por sí sola, puede dar inicio al mismo. Reiteramos: todo eso sin coordinar con el Ministro.

En cuanto a las facultades que impactan la recaudación que se traspasan al contribuyente, ignorando al Ministro, tenemos: el impugnado artículo 365 de la Ley 76 de 2010 dice que, agotada la Vía Gubernativa, para someter un asunto a arbitraje “se requerirá únicamente la solicitud del contribuyente, en cuyo caso la Dirección General de Ingresos estará obligada a dirimir el asunto a través del arbitraje tributario.” En la misma línea el impugnado artículo 366 de la Ley 76 de 2019 dice que “El convenio arbitral consistirá en una declaración unilateral de someterse a arbitraje por el contribuyente... seguido de una adhesión posterior de la otra [parte]...”.

Si la DGI o el propio Contribuyente deciden por sí solos o en conjunto, algo tan importante que afecta la recaudación, como lo es la renuncia a la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, entonces claramente el rol del Ministro ha sido ignorado, en clara violación del artículo 184, numeral 5, de la Constitución Política.

Quinta norma constitucional que se considera infringida y concepto de la infracción:

La quinta norma constitucional que se estima infringida es el artículo 165, numeral 1, literal c, de la Constitución Política que establece lo siguiente:

- “**ARTÍCULO 165.** Las leyes serán propuestas:
1. Cuando sean orgánicas:

... ..

- c. *Por la Corte Suprema de Justicia, el Procurador General de la Nación y el Procurador de la Administración, siempre que se trate de la expedición o reforma de los Códigos Nacionales.*”

La Constitución Política regula en el artículo 159, numeral 1, la función legislativa de la Asamblea Nacional, la cual se ejerce en especial, entre otros temas, para “*Expedir, modificar, reformar o derogar los Códigos Nacionales*”, asunto que corresponde a un tipo de Ley denominado “*Leyes Orgánicas*”, tal como ilustra el artículo 164, literal “a.” de la propia Constitución.

Pues bien, en concordancia con lo anterior, el arriba transcrito artículo 165, numeral 1, literal c, de la Constitución Política ordena de forma diáfana, que las leyes orgánicas que se ocupen de la expedición o reforma de Códigos Nacionales, serán propuestas por la Corte Suprema de Justicia, el Procurador General de la Nación y el Procurador de la Administración. Hacemos énfasis en el verbo utilizado por la Constitución y su conjugación: “SERÁN”, es decir, se trata de un mandato imperativo y futuro. No es opcional: todas las leyes de ese tipo que se expidan después de entrada en vigencia la Constitución, deberán ser propuestas por esas instituciones.

Resulta pues que las normas impugnadas, al crear el arbitraje tributario, excluyendo el papel de la Jurisdicción Contencioso-Administrativo, sobre un tipo de litigios tributarios de cuantías superiores a B/.100,000.00, han modificado al menos dos Códigos Nacionales, a saber:

- (1) Modifican parcialmente el numeral 1 del artículo 97 del Código Judicial, porque las normas impugnadas permiten la exclusión del conocimiento de la Sala Tercera de la Corte de cierto tipo de casos administrativos contra resoluciones de la Administración Tributaria que se acusen de ilegalidad, los cuales, según el Código Judicial eran de conocimiento de la Sala Tercera.
- (2) Modifican el Código Fiscal, porque los impugnados artículos 360 y 366 de la Ley 76 de 2019, permiten que la DGI, cuando el caso está bajo su conocimiento, decline su competencia a favor del tribunal arbitral, antes de agotarse la Vía Gubernativa, posibilidad que no está contemplada en el Procedimiento Fiscal Ordinario regulado a partir del artículo 1180 del Código Fiscal.

De acuerdo al artículo 165, numeral 1, literal c, de la Constitución Política, estas modificaciones de los Códigos Judicial y Fiscal tenían que ser propuestas por la Corte Suprema de Justicia, el Procurador de la Nación y el Procurador de la Administración. No ha sido así, por tanto las normas impugnadas devienen inconstitucionales.

La señalada violación a la Constitución resulta subrayada en este caso, porque precisamente las normas impugnadas han reducido la Jurisdicción de la Corte, han afectado funciones del Procurador de la Administración y de la Procuraduría de la Nación, por lo tanto, se imponía que desde dichas instituciones viniera la iniciativa legislativa.

Sexta norma constitucional que se considera infringida y concepto de la infracción:

La sexta norma constitucional que se estima infringida es el artículo 276 de la Constitución Política que establece lo siguiente:

“ARTÍCULO 276. La Asamblea Nacional no podrá expedir Leyes que deroguen o modifiquen las que establezcan ingresos comprendidos en el Presupuesto, sin que al mismo tiempo establezca nuevas rentas sustitutivas o aumente las existentes, previo informe de la Contraloría General de la República sobre la efectividad fiscal de las mismas.”

El Pleno de la Corte ha interpretado esta disposición en sentencia de 9 de febrero de 2017, dentro de la cual se declaró inconstitucional parte del artículo 11 de la Ley 28 de 2012. Sobre el particular, nos interesa resaltar lo siguiente que dijo el Pleno:

“La norma antes transcrita está contenida en el título constitucional sobre La Hacienda Pública (Título IX, arts 264 y 276) y prohíbe a la Asamblea Nacional expedir Leyes que incidan (deroguen o modifiquen) sobre las que establezcan ingresos comprendidos en el Presupuesto, sin que se dispongan previamente las rentas que sustituirán o compensarán las anteriores, para lo cual se requiere que la Contraloría General elabore previamente un informe en el que quede consignada la efectividad de las rentas sustitutivas.

... ..

Por su parte, la lectura de la disposición sometida a control constitucional objetivo deja claro que la misma establece una modificación del Porcentaje de los ingresos brutos que deben pagar los operadores de Máquinas Tragamonedas Tipo “A” que baja del 19% al 18% del 1 de abril de 2012 al 1 de enero de 2014 y del 22% al 18% que estaban supuestas a pagar a partir del 1 de enero de 2014, todo lo cual se hizo sin contar con el informe previo de la Contraloría General de la República

dirigido a garantizar las rentas sustitutivas de los ingresos que se dejarían de percibir a causa de los cambios introducidos y sobre la efectividad fiscal de tales rentas sustitutivas, lo que desconoce el contenido del artículo 276 de la Constitución.” (Subrayado por la Corte) (Asociación de Administradores de Juegos de Azar (ASAJA) demandó la inconstitucionalidad de parte del artículo 11 de la Ley 28 de 2012).

Para explicar la violación constitucional, resulta necesario analizar el efecto para las recaudaciones de ingresos tributarios nacionales del agotamiento de la Vía Gubernativa antes de la Ley 76 de 2019, en casos de más de B/.100,000.00.

Veamos un ejemplo anterior a la Ley 76 de 2011: La DGI, luego de una investigación, emite un acto administrativo y exige al contribuyente el pago de B/.600,000.00 en impuesto sobre la renta, incluyendo recargo e intereses. El contribuyente se notifica y no está de acuerdo, por lo cual presenta un Recurso de Reconsideración en tiempo oportuno. La DGI decide el recurso y confirma todo lo actuado. Dado que el contribuyente estima que la actuación de la DGI no está fundada, presenta en tiempo oportuno Recurso de Apelación ante el Tribunal Administrativo Tributario (TAT), el cual es un control externo a la DGI, pero todavía dentro de la Administración Pública. En el TAT se cumple toda una ritualidad de debido proceso, incluyendo la opción de una audiencia. Finalmente el TAT decide parcialmente a favor del contribuyente, reduciendo la cuantía de la obligación tributaria a pagar a B/.400,000.00. Una vez notificada la decisión del TAT, de acuerdo a la Ley se agotó la Vía Gubernativa.

Siguiendo con el ejemplo: ¿Cuál es el efecto en las recaudaciones del agotamiento de la Vía Gubernativa? Lo que ocurre es que una vez que la DGI se notifica de la decisión del TAT, la DGI registra en sus “cuentas por cobrar” firmes el monto de B/.400,000.00 y se impide la emisión de “Paz y Salvo” para ese contribuyente hasta que no enfrente la deuda. Igual la DGI lleva adelante gestiones de cobro que pueden llegar incluso al ejercicio de la Jurisdicción Coactiva.

Nada de lo anterior se detiene por la interposición de una acción de ilegalidad de Plena Jurisdicción, con la cual el contribuyente lleve el caso en tiempo oportuno ante la Jurisdicción Contencioso-Administrativa. Ello es así, porque la Ley y la Jurisprudencia constante de la Sala Tercera han dicho que en los casos de impuestos nacionales no es viable la suspensión del acto administrativo, mientras se decide el fondo del caso. (Ver artículo 74, numeral 2, de la Ley 135 de 1943, reformada por la Ley 33 de 1946).

Igualmente consultar, entre otros, los siguientes autos de la Sala Tercera de la Corte: de 15 de octubre de 2008 en caso GRUPO DOMINGO, S.A. vs. Administración Provincial de Ingresos de Panamá-DGI; de 25 de agosto de 2008 en caso de ECONO-FINANZAS, S.A. vs. Administración Provincial de Ingresos de Panamá-DGI; y el de 27 de marzo de 2009 en caso de CORPORACIÓN M&S INTERNACIONAL. C.A., S.A. vs. Administración Provincial de Ingresos de Panamá-DGI).

Toda la dinámica anterior provoca que la DGI, anualmente, hace una estimación de ingresos por “recuperación de morosidad”, dentro de la cual incluye un porcentaje de impuestos que se cobran, que provienen de las decisiones administrativas que ya agotaron la Vía Gubernativa, porque ya tienen decisión del TAT. Esa estimación se incluye en el Presupuesto de Ingresos. En ese cálculo no tiene ningún efecto que los casos que ya superaron la etapa del TAT, hayan provocado acciones en curso ante la Sala Tercera de la Corte, porque esa gestión procesal del contribuyente, como se dijo, no suspende la ejecutoria administrativa. Este es un ejemplo típico de los privilegios de los que ostenta la Administración en el Derecho Público, lo cual se ha comentado en la parte inicial de esta demanda.

Pues bien, con el sistema arbitral establecido en las normas impugnadas, la realidad va a cambiar para los casos que vayan a arbitraje, con montos superiores a B/.100,000.00. La clave del problema está en el siguiente párrafo del impugnado artículo 366 de la Ley 76 de 2019:

“El efecto procesal [del acuerdo de arbitraje] consiste en la declinación de la competencia por parte de la Dirección General de Ingresos, según sea el caso, a favor de la jurisdicción arbitral y la inmediata remisión del expediente a un centro o tribunal de arbitraje”.

El efecto de esta norma es que, ya sea que se trate de un arbitraje iniciado por la propia DGI antes de agotada la Vía Gubernativa (ver el impugnado artículo 360 de la Ley 76 de 2019) o de un arbitraje impuesto por el contribuyente a la DGI, luego de agotada la Vía Gubernativa (ver el impugnado artículo 357 de la Ley 76 de 2019), desde que se activa esa vía, la DGI pierde total autoridad y competencia sobre el caso, el cual se mantiene en status de *litis pendencia*, por tanto no se puede considerar la deuda firme, la DGI no puede detener el “Paz y Salvo” producto de esta deuda, no puede hacer gestiones de cobro y --finalmente-- tendrá que eliminar esos ingresos de sus estimaciones de “recuperación de morosidad”, provocando consecuentemente una reducción en el presupuesto de ingresos.

Honorables Magistrados: estamos ante un hecho de trascendental impacto histórico y rogamos que sea analizado en su justa dimensión. En efecto, si leemos con atención la Gaceta Oficial No. 9097 del miércoles 12 de mayo de 1943, AÑO XL, nos encontraremos desde la portada con la publicación de la Ley 135 de 1943 “*Orgánica de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa*”. En la página 5, columna izquierda, podremos ver que aparece publicado el artículo 74, numeral 2, de esa Ley, todavía vigente hoy, según el cual: “*No habrá suspensión provisional en los siguientes casos: ... 2º En las acciones sobre monto, atribución o pago de impuestos, contribuciones o tasas*”. Ello significa que desde hace 75 años, tres cuartas partes de un siglo, desde 2 años antes del fin de la Segunda Guerra Mundial, las instituciones panameñas, a pesar de los vaivenes políticos, han considerado que la Administración Tributaria, la cual representa el interés general, puede cobrar impuestos, aunque la deuda emane de un caso que esté en debate en la Jurisdicción Contencioso Administrativa, pero ahora, para ciertos casos tributarios de cuantías más importantes, el sistema de arbitraje instaurado por las normas impugnadas, sin mayor debate académico nacional, de un solo golpe ha decidido cambiar las reglas del juego. El impacto a la baja en las recaudaciones tributarias será importante. Al menos era necesario que esta decisión hubiese tenido amplio debate, pero tristemente no ocurrió así.

Demostrado pues, que el sistema de arbitraje tributario regulado en las normas impugnadas de la Ley 76 de 2019, definitivamente provocará una reducción en los ingresos tributarios previstos en el presupuesto, dejamos constancia que hemos revisado todos los artículos de la Ley 76 de 2019 y en ninguno de ellos se establece renta sustitutiva. Aportamos como prueba las actas de debate en la Asamblea Nacional de la Ley 76 de 2019 y allí se puede constatar que el tema de la renta sustitutiva no fue objeto siquiera de discusión, es más, mucho menos se observa constancia alguna de la existencia de un informe previo de la Contraloría General de la República, dirigido a garantizar las rentas sustitutivas de los ingresos que se dejarían de percibir a causa de los cambios introducidos y sobre la efectividad fiscal de tales rentas sustitutivas.

En vista de que el sistema de arbitraje tributario establecido por las normas impugnadas, provocará una reducción de la recaudación de los ingresos tributarios, y que dicha reducción no ha venido acompañada con la creación de una renta sustitutiva, avalada por un informe de la Contraloría General de la República, las normas impugnadas infringen el artículo 276 de la Constitución Política.



Séptima norma constitucional que se considera infringida y concepto de la infracción:

La séptima norma constitucional que se estima infringida es el artículo 163, numeral 1, de la Constitución Política que establece lo siguiente:

“ARTÍCULO 163. Es prohibido a la Asamblea Nacional:

1. *Expedir leyes que contraríen la letra o el espíritu de esta Constitución.* “

A través de este memorial, hemos demostrado que las leyes impugnadas violan los artículos 206, numeral 2; 220, numeral 1; 200, numeral 4; 184, numeral 5; 165, numeral 1, literal c; y 276 de la Constitución Política. Al haber aprobado mediante Ley las normas impugnadas que incurren en las explicadas violaciones, la Asamblea Nacional expidió leyes que contrarían el espíritu y la letra de la Constitución Política, infringiendo, consecuentemente, el artículo 163, numeral 1, de la Constitución Política.

IV. SOLICITUD

Solicitamos que con audiencia del Procurador de la Administración o de la Procuradora General de la Nación, el Pleno de la Corte Suprema de Justicia, declare que **SON INCONSTITUCIONALES** los artículos 357, 360, 361, 363, 364, 365, 366, 367, 368, 369, 370, 371, 372, 373, 374 y 375 de la Ley 76 de 2019, “*Que aprueba el Código de Procedimiento Tributario de la República de Panamá*”.

V. PRUEBAS

Aducimos como prueba la Ley 76 de 2019, “*Que aprueba el Código de Procedimiento Tributario de la República de Panamá*”, publicada en la Gaceta Oficial No.28714-B de 14 de febrero de 2019.

Aportamos como prueba, original de la Nota No. AN/SG/315-19 de 10 de abril de 2019, dirigida al demandante por parte de la Secretaría General Encargada de la Asamblea Nacional y todos los documentos adjuntos a dicha nota, consistentes en copias autenticadas de todas las Actas de los tres (3) debates que se dieron en la Asamblea Nacional para la aprobación de la Ley 76 de 2019.

VI. FUNDAMENTO DE DERECHO

Invocamos como fundamento de Derecho los artículos 206, numerales 1 y 2; 220, numeral 1; 200, numeral 4; 184, numeral 5; 165, numeral 1, literal c; 276; 163, numeral 1, de la Constitución Política de Panamá y 2559 y siguientes del Código Judicial.

De los Honorables Magistrados,

Ciudad de Panamá, a la fecha de su presentación.



PUBLIO RICARDO CORTÉS C.
Abogado con No. de Idoneidad 2791
Cédula No. PE-8-551

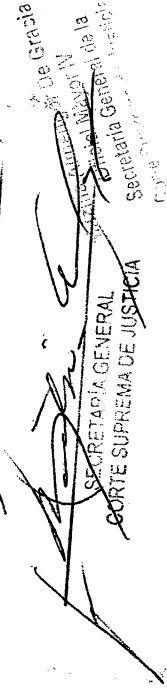
“Tratan estos artículos de la jurisdicción contencioso-administrativa, por cuyo establecimiento se ha venido sosteniendo, desde 1920, una ardua lucha, en la asamblea, en la prensa, en la cátedra, en las convenciones de los partidos políticos y comisiones diversas encargadas de elaborar reformas a la constitución. Puede, pues, decirse que los artículos insertos de la nueva carta [de 1941] que establecen dicha jurisdicción le fijan el carácter que debe tener y le señalan los límites dentro de los cuales ha de aplicarse, responden, pese a sus deficiencias, a una verdadera necesidad jurídica largamente considerada.”

2019 ABR 12 11:33AM

José Dolores Moscote, en **EL DERECHO CONSTITUCIONAL PANAMEÑO**, 1943.

RECIBIDO EN LA SECRETARÍA GENERAL DE LA
CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

Hoy 12 de Abril de 2019



SECRETARÍA GENERAL
CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

De Gracia
SECRETARÍA GENERAL
CORTE SUPREMA DE JUSTICIA