

No. 23

REVISTA
IUSTITIA
ET
PULCHRITUDO



Panamá
2009

IUSTITIA et PULCHRITUDO
Facultad de Derecho y Ciencias Políticas

Dr. Víctor Delgado

Decano de la Facultad de Derecho

Dr. Camilo Valdés

Director de la Escuela de Derecho

Laurentino Díaz López

Director de la Revista

La Universidad Católica Santa María
La Antigua no se hace responsable
de las ideas, opiniones y doctrinas
expuestas por los autores de los
trabajos publicados.

Quedan reservados todos los dere-
chos de propiedad intelectual sobre
lo publicado en esta revista.

Facultad de Derecho y Ciencias Políticas
Universidad Católica Santa María La Antigua
Editorial: La Antigua
ISSN 1607-4319
Imprenta: USMA

INDICE

EL PROCEDIMIENTO ACUSATORIO PANAMEÑO Isaac Chang Vega.....	5
EL ARBITRAJE EN MATERIA TRIBUTARIA Camilo A. Valdés Mora.....	43
REGIMEN LABORAL ESPECIAL DE LA AUTORIDAD DEL CANAL DE PANAMA Roy Arosemena	89
LA SUBROGACIÓN DEL FIADOR EN EL CONTRATO DE OBRA PÚBLICA EN LA LEGISLACIÓN PANAMEÑA Jaime Franco Pérez	119
LA APLICACIÓN TEMPORAL DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS Gustavo Naveira De Casanova	127
REVOCATORIA DE MANDATO Y PÉRDIDA DE REPRESENTACIÓN Carlos H. Díaz D	189
DEFRAUDACIÓN INFORMATICA BANCARIA JOSE LUIS BARSALLO	223

—

—

EL PROCEDIMIENTO ACUSATORIO PANAMEÑO

ISAAC CHANG VEGA

Egresado de la Facultad de Derecho y Ciencias Políticas de la Universidad Nacional. Hizo estudios de investigación criminalística en el National Training Institute (DEA) Department of Justice, Washington D.C., 1975. Seminario de Policía y Derechos Humanos en la Academia de Policía de París bajo los auspicios de la UNESCO.

A lo largo de su amplia vida como abogado, ha ejercido los siguientes cargos en el Ministerio Público:

Personero Primero Municipal de Panamá, Primer Suplente. Secretario de la Procuraduría General de la Nación. Fiscal Delegado de la Procuraduría de la Nación. Fiscal Auxiliar de la República y Procurador General de la Nación.

En el Órgano Judicial, se ha desempeñado como:

Juez Municipal (Boquerón, Barú, Bugaba y Panamá), Juez Quinto del Circuito de Panamá, Magistrado de la Corte Suprema de Justicia, Presidente de la Segunda Sala de lo Penal C.S.J. y Vicepresidente de la Corporación.

Entre sus numerosas publicaciones ha colaborado con asiduidad en numerosas revistas de carácter jurídico y entre sus libros citemos: Curso de Derecho Procesal, parte general, Vol, I, Curso de Orientación Profesional y Práctica Forense; Curso de Derecho Procesal Penal y Curso de Derecho Procesal, parte especial.

En la actualidad desempeña la cátedra de Derecho Procesal en la US-MA y es miembro asociado de la Firma Forense Chang & Chang Abogados.

1. Palabras preliminares.

Siendo el Estado el dueño del *ius puniendi* le corresponde el ejercicio de la acción penal y tiene, por tanto, la obligación exclusiva de perseguir las infracciones punibles y aplicar a los responsables la sanción correspondiente, pero en esa importantísima actividad tiene la obligación de dar estricto cumplimiento a los principios legales que componen su legislación penal y procesal penal. Por tanto, en la lucha contra la delincuencia el Estado, así como obliga a los ciudadanos bajo su jurisdicción al acatamiento del orden establecido, fija a los servidores de la administración de justicia (Fiscales, Jueces y Abogados) civil y penal limitaciones procesales con el propósito de brindarle a los ciudadanos plenas garantías de respeto a sus derechos y una administración de justicia imparcial que debe conducir al logro de dos objetivos importantes: El primero, un justo y ejemplar castigo al culpable y, el segundo, que no se le cause daño al inocente.

El primer sistema procesal conocido por el hombre fue el acusatorio que se dice surgió en Grecia de donde pasó a Roma que lo llevó a todas las provincias y territorios conquistados. Este sistema se caracterizó porque el juez era un verdadero árbitro, él jamás procedía de oficio, ya que era necesario que el juicio (proceso) fuera reclamado por el ofendido (una persona distinta al juez) quien debía sostener la acusación, probar el delito y demostrar la responsabilidad del acusado, de manera que si faltaba la acusación el Juez no podía proceder *nocens, si accusatus no fuerit, condemnari non potest.*

El sistema acusatorio vedó, pues, a los Jueces y Magistrados concededores de las leyes penales y procesales, la intervención oficiosa para la persecución de los delitos, lo que condujo con demasiada frecuencia a la impunidad porque de faltar un acusador, o por los arreglos monetarios a que llegaba el acusador con el autor del hecho punible, aunque se hubiese cometido un delito que no solo ofendía a la víctima sino también a todo el conglomerado social por la intranquilidad e inseguridad jurídica que se producía, el autor de la infracción punible quedaba libre.

En la Edad Media como una respuesta a la corrupción que sufrió el sistema acusatorio por la gran cantidad de delitos graves que se dejaban

de investigar y por permitir el surgimiento de personas carentes de moral que se encargaban de buscar pruebas para después negociar con ellas, lo que también dio lugar a denuncias anónimas, el sistema acusatorio fue reemplazado poco a poco por el inquisitivo que se caracterizó por:

- a) Reemplazo de los jueces populares por jueces técnicos;
- b) Investigación escrita y secreta;
- c) Investigación de oficio y actividad probatoria del juez que luego se convertía en juzgador y sentenciador (*una sola persona investigaba, instruía el proceso, juzgaba y sentenciaba*);
- d) Pruebas con valor preestablecido por la ley (prueba tasada o legal); y,
- e) Nula participación del imputado y su defensor en la etapa sumarial.
- f) El Ministerio Público únicamente se limitaba a informar al juez la comisión del hecho punible y a exigir su investigación.

Con el triunfo de la Revolución Francesa en 1789 se puso fin al principio inquisitivo puro predominante en el proceso penal al surgir una nueva forma procesal penal conocida como **“Proceso penal mixto”** que es el resultado de una combinación del sistema acusatorio y del inquisitivo, que aprovecha los elementos útiles de ambos.

2. El actual sistema procesal panameño.

Al romper los nexos que nos unían a Colombia heredamos el procedimiento penal colombiano de corte inquisitivo puro pues las tres funciones: **investigar, juzgar y sentenciar**, estaban a cargo de un solo juez, pertenecientes al Órgano Judicial, en tanto que los agentes del Ministerio Público sólo tenían como funciones denunciar los delitos que llegaban a su conocimiento y cuando el proceso era elevado a plenario por el juez hacían las veces de acusador público, conservando los jueces las facultades de proceder **ex officio**.

Durante los primeros veinticuatro años de vigencia del primer Código Judicial imperó en nuestro medio un sistema inquisitivo puro. Fueron, para esa época, Jueces de Instrucción los Magistrados de la Corte Suprema de Justicia, el Juez Superior (funcionario judicial reemplazado, posteriormente, por los Tribunales Superiores de Justicia), los Jueces de Circuito y los Jueces Municipales, quienes concluido el sumario se convertían en jueces del plenario y sentenciadores. Así, pues, se daba el fenómeno jurídico de que un mismo juez **investigaba, instruía, juzgaba y sentenciaba**.

La Constitución Política de 1941 en su artículo 141 excluyó de los jueces del “Poder Judicial” las funciones de investigación e instrucción y se las confió al Ministerio Público. Para desarrollar el mandato constitu-

cional se dictó la Ley 15 de 1941, “Orgánica del Ministerio Público”, la que en el ordinal 5° del artículo 18, subrogado por el 51 de la Ley 69 de 11 de junio de 1941, dispuso que a todos los agentes del Ministerio Público corresponde: “investigar los delitos e instruir los sumarios con respecto a los mismos que den lugar a procedimiento de oficio y que sean de competencia del Tribunal ante el cual actúan...”

Pues bien, como ya hemos visto, hasta la vigencia de la Ley 15 de 1941 la instrucción del sumario corría a cargo de **Jueces de Instrucción** que luego se convertían en jueces de juzgamiento y sentencia; al quitársele esa función de investigación a los jueces del “Poder Judicial” y entregársela a los agentes del Ministerio Público (que en el sistema procesal panameño no forman parte del órgano Judicial) nuestro sistema dio un primer paso hacia el sistema acusatorio que reclama el juzgamiento y penalización de una persona por un juez auténticamente imparcial, no contaminado con la tarea de investigación que le es impropia y que, por tanto, se aviene más con la figura del Fiscal; aunque en verdad no avanza más hacia el sistema acusatorio pues el Fiscal investigador panameño sigue teniendo facultad para proceder de “**oficio**”, con una etapa sumaria secreta, al menos en sus primeros momentos, no contradictoria y una defensa con limitada participación del imputado y su defensor, características estas que hacen nuestra fase sumaria inquisitiva.

Al inicio de la década del cuarenta cuando se constitucionaliza las facultades instructoras e investigadoras de los miembros del Ministerio Público, se adopta el sistema procesal “**mixto**” (de origen francés) que se integra por dos fases o etapas distintas y sucesivas. La primera llamada **sumario** con características del inquisitivo, que corre a cargo del funcionario de instrucción (Personeros Municipales y Fiscales independientes del Órgano Judicial), con predominio de la escritura, dirección exclusiva del funcionario de instrucción, falta de un orden de ubicación y de tiempo de los actos del procedimiento, (el Ministerio Público recoge las pruebas conforme lo indique su aparición cronológica) recursos muy limitados a favor del imputado, conservación en el plenario del valor probatorio de la prueba recogida por el funcionario de instrucción durante el sumario, intervención judicial sólo para la fijación de las fianzas excarcelaria y resolver los incidentes de controversia. La segunda fase llamada **plenario** a cargo de un Juez Penal, es de tipo acusatorio con predominio de la publicidad, oralidad, contradictorio y concentración, que se inicia cuando, luego de recibido el sumario, el Juez dispone la apertura de causa criminal contra el imputado e invita a las partes, Ministerio Público, querellante (acusador privado) y defensor a debatir los elementos de convicción recogidos en la etapa sumarial, que seguían mantenido su valor probatorio en el plenario y recogidas a espaldas del imputado y su defensor el cual poco podía hacer para destruir el valor

probatorio de una prueba recogida sin control alguno para el funcionario de instrucción.

Ahora bien, desde hace varios años nuestro proceso penal viene siendo señalado como obsoleto, eminentemente perseguidor y carente de garantías para el imputado. Por ello un coro de voces se levantó contra el mismo reclamando su decapitación para reemplazarlo por un sistema acusatorio como ya lo han hecho numerosos países Latinoamericanos y de Europa.

Frente a las grandes y constantes críticas que se le hacen a la administración de justicia, sobre todo por la mora judicial, el 17 de noviembre de 2005 el señor Presidente de la República, licenciado Martín Torrijos Espino expidió el Decreto Ejecutivo N° 541, mediante el cual se creó la Comisión Codificadora de los Proyectos de Código Penal y de Código de Procedimiento Penal a la cual se le concedió un término de tres meses para la elaboración del Proyecto de Código Procesal Penal. Los Comisionados adoptaron en la elaboración de su propuesta las ideas del Sistema Procesal Acusatorio "...como sistema propio de las democracias y de los sistemas republicanos de gobiernos teniendo como nortes (sic) entre sus ideas rectoras, la efectiva igualdad de las partes en el proceso, una justicia retributiva, respetuosa de los derechos, de la dignidad humana, con fines propios de paz jurídica, la resocialización efectiva de los delincuentes, la tutela de las víctimas, sobre todo las indefensas; que el debido proceso responda a las ideas lógicas de dos partes -de allí siempre su carácter dual- que contienden respecto a un mismo bien de la vida, en condiciones de plena y absoluta igualdad, ante un tercero, independiente, e imparcial, llamado Juez..."

La Comisión entregó dentro del plazo concedido el Proyecto de Código Procesal Panameño que recoge las más modernas doctrinas procesales. Si bien se le deja al Ministerio Público sus funciones investigadoras e instructoras, se le despoja de aquellas funciones que tienen carácter jurisdiccional (como son las de decretar la detención preventiva, aplicar medidas de aseguramiento, decretar allanamientos, cautelar bienes etc., sin la previa autorización judicial) y se somete a la vigilancia del Órgano Judicial; es decir el Ministerio Público sigue siendo "... el gran actor penal, pero ahora normado, regulado, constitucionalizado y dirigido por el Juez de Garantías..."

3. El nuevo Código Procesal Penal.

Luego de largas consultas y debates la Asamblea Nacional expidió la Ley 63 de 28 de agosto de 2008, "Que adopta el Código Procesal Penal" instrumento legal que fue sancionado por el señor Presidente el día 28 de agosto del año en curso. Con la expedición del nuevo estatuto penal

la República de Panamá se une a países como Colombia, Costa Rica, Chile, Ecuador, El Salvador, Guatemala y Venezuela, en América y los países Europeos que se han dado una legislación procesal moderna al abandonar el sistema procesal inquisitivo. El artículo 556 del Código Procesal Penal fija el calendario para la Vigencia espacial de la siguiente manera:

- “1. Desde el 2 de septiembre de 2009, se aplicará únicamente a los hechos que ocurran dentro del Segundo Distrito Judicial y en sus respectivos circuitos judiciales.
2. Desde el 2 de septiembre de 2010, se aplicará a los hechos que ocurran dentro del Cuarto Distrito Judicial y en sus respectivos circuitos judiciales.
3. Desde el 2 de septiembre de 2011, se aplicará a los hechos que ocurran dentro del Tercer Distrito Judicial y en sus respectivos circuitos judiciales.
4. Desde el 2 de septiembre de 2012, se aplicará a los hechos que ocurran dentro del Primer Distrito Judicial y en sus respectivos circuitos judiciales.
5. Desde el 2 de septiembre de 2009, se aplicará a los procesos que sean de competencia de la Corte Suprema de Justicia, en Pleno y en la Sala Segunda, como Tribunal de única instancia, y de la Asamblea Nacional.

Los procesos penales iniciados con anterioridad a la entrada en vigencia del nuevo Código Procesal Penal continuarán su trámite con arreglo a los preceptos legales vigentes al momento de su investigación. Es decir las normas sobre investigación penal contenidas en el Libro Tercero del Código Judicial mantendrán su supervivencia hasta que dichos procesos concluyan con sentencia firme (Art. 554).

El nuevo procedimiento acusatorio hace obligante un cambio profundo en la organización judicial toda vez se introducen nuevos juzgados y se reorganiza la administración de justicia en los circuitos judiciales, pues los juicios ya no se llevaran ante un juez único sino ante tribunales colegiados; se crea la “Oficina Judicial” para la asistencia de los jueces y tribunales de juicio con facultades para organizar las audiencias o los debates que se desarrollen durante el proceso. Por consiguiente el artículo 558 del Código Procesal Penal señala que “hasta tanto se apruebe la Ley Orgánica de la Administración Judicial y la Ley del Servicio de Defensa Pública, el Pleno de la Corte Suprema de Justicia, mediante resolución, adoptará las reglas de reorganización de los Juzgados de Juicio, los Colegios de Jueces, la Oficina Judicial y la Defensa Pública” (Art.558).

Se dispone, igualmente, que a partir del 2 de septiembre de 2009, tendrán aplicación, en todos los procesos penales, las disposicio-

nes del Título I, Libro Primero, es decir las relativas a las “Garantías, Principios y Reglas”; las disposiciones de los Títulos IV y V del Libro Segundo, esto es las que regulan los “Procedimientos Alternos de Solución del Conflicto Penal y de las Medidas Cautelares”; las disposiciones del Capítulo V, Título I del Libro Tercero que tratan de las “Medidas de Protección a Víctimas, Testigos y Colaboradores”, siempre que no impliquen la intervención del Juez de Garantías ni de los Tribunales de Juicio, hasta tanto estos no se hayan establecido (Art. 557).

El nuevo Código Procesal Penal, de tipo acusatorio, es además garantista con la finalidad de proteger los derechos humanos tanto del imputado como de la víctima, de los denunciantes y colaboradores, erigiendo en causal de nulidad aquellos actos que sean atentatorios de dichos derechos. A tal fin el Título I, Capítulo I del Libro Primero regula esos derechos de la siguiente manera:

3.1. Garantías, Principios y Reglas.

El proceso penal se fundamentará en las garantías, los principios y las reglas descritos en el Título I del Libro Primero del Código Procesal Penal, las cuales deberán interpretarse siempre de conformidad con estos. (Art. 1).

3.2. Legalidad procesal.

Nadie podrá ser condenado a una pena o sometido a una medida de seguridad sin juicio previo dentro de un proceso tramitado con arreglo a las normas de la Constitución Política, de los tratados y convenios internacionales ratificados por la República de Panamá y de este Código.

Todos los habitantes del territorio de la República tienen libre derecho de acceder a los jueces y tribunales en las formas, los plazos y condiciones determinadas en este Código. (Art. 2).

3.3. Principios del Proceso.

En el proceso se observarán los principios del debido proceso, contradicción, intermediación, simplificación, eficacia, oralidad, publicidad, concentración, estricta igualdad de las partes, economía procesal, legalidad, constitucionalización del proceso y derecho de defensa.(Art.3).

3.3.1. Juez Natural.

Nadie será procesado ni condenado por jueces o tribunales especiales o de excepción. La potestad de juzgar y aplicar la pena o medida de seguridad corresponde únicamente a los jueces y tribunales previamente instituido, de conformidad con la Constitución Política, la ley y según las competencias asignadas a cada uno. (Art. 4).

3.3.2. Separación de funciones.

Las funciones de investigación están separadas de la función jurisdiccional. Corresponderá exclusivamente al Ministerio Público la dirección de la investigación.

El Juez no puede realizar actos que impliquen investigación o el ejercicio de la acción penal ni el Ministerio Público puede realizar actos jurisdiccionales, sin perjuicio de los casos especiales previstos en este Código.

Se establece de manera clara y terminante que sin la formulación de cargos no habrá juicio ni habrá pena sin acusación probada. (Art. 5).

3.3.3. Independencia e imparcialidad.

Se garantiza la independencia interna y externa de los jueces, así como la imparcialidad. La imparcialidad de los jueces exige su inmovilidad en el cargo, su desempeño con la debida probidad y el respeto al principio del Juez natural. (Art. 6).

3.3.4. Prohibición del doble juzgamiento.

Nadie puede ser investigado ni juzgado penalmente más de una vez por el mismo hecho, aunque a este se le dé una denominación distinta. (Art.7).

3.3.5. Principio de inocencia.

Toda persona debe ser tratada y considerada como inocente durante la investigación y el proceso, hasta tanto se le declare responsable del delito que se le imputa en sentencia que haga tránsito a cosa juzgada.

Los jueces, fiscales, querellante y miembros de la Policía Nacional no pueden presentar a la persona investigada o imputada como culpable ni pueden brindar información sobre esta en ese sentido a los medios de comunicación social. Solo será permitida la publicación de datos o fotografías indispensables para fines de la identificación de dicha persona. (Art.8).

3.3.6. Publicidad del proceso.

Las actuaciones son públicas. Únicamente en los casos y por motivos autorizados en este Código, podrá disponerse la reserva de algún acto del proceso. (Art. 9).

3.3.7. Derecho a la defensa.

La defensa de las personas o de sus derechos es inviolable e irrenunciable, salvo que el imputado sea un abogado y decida asumir su defensa.

Toda persona tiene derecho a designar un defensor idóneo de su elección, desde el primer acto de investigación hasta la culminación del proceso, con quien puede mantener inmediata comunicación de manera

libre y privada. Si no lo hace, el Estado le asignará un defensor público. En la misma forma se procederá en los casos de abandono, revocatoria, muerte, renuncia o excusa del defensor. (Art. 10).

3.3.8. Libertades personales.

Toda persona tiene derecho a que se respete su libertad de circulación y seguridad personal. (Art. 11).

3.3.9. Control judicial de afectación de derechos fundamentales.

Las medidas de coerción, restrictivas de la libertad personal o de otros derechos son excepcionales. El Juez de Garantías, al decretar alguna de estas medidas, observará el carácter excepcional, subsidiario, provisional, proporcional y humanitario de estas.

La detención provisional está sometida a un límite razonable para evitar que se convierta en una pena anticipada. La detención provisional no puede exceder de un año, excepto en los supuestos señalados en éste Código. (Art. 12).

3.3.10. Derecho a la intimidad.

El cuerpo, los bienes y las comunicaciones de las personas son inviolables, y sólo pueden ser examinados por mandamiento emitido por un Juez de Garantías, previo cumplimiento de las formalidades legales y por motivos definidos, sin perjuicio de las excepciones previstas en este Código. (art. 13.).

3.3.11. Respeto a los derechos humanos.

Las partes en el proceso serán tratadas con el respeto debido a la dignidad inherente al ser humano.

Los derechos y garantías que consagran la Constitución Política, y los tratados y convenios internacionales de derechos humanos y este Código deben considerarse como mínimos, prevalentes y no excluyentes de otros que incidan sobre los derechos fundamentales y la dignidad de la persona. (Art. 14).

3.3.12. Justicia en tiempo razonable.

Toda persona tiene derecho a una decisión judicial definitiva emitida en tiempo razonable. Toda actuación debe surtirse sin dilaciones injustificadas. (Art. 15).

3.3.13. Derecho a no declarar contra sí mismo.

Nadie puede ser obligado a declarar contra sí mismo ni contra las personas excluidas por la Constitución Política, los tratados y convenios internacionales y la ley. Todo investigado por un delito o falta tiene legítimo derecho a guardar silencio. El ejercicio de este derecho no puede ser considerado como una admisión de hechos ni valorado como un

indicio de culpabilidad en su contra. En consecuencia, nadie puede ser condenado con el solo mérito de su declaración. (Art.16).

3.3.14. Validez de la prueba.

Sólo tienen valor las pruebas obtenidas por medios lícitos y practicadas ante los organismos jurisdiccionales.

No tiene valor la prueba obtenida mediante torturas, amenazas o violación de los derechos fundamentales de las personas, ni la obtenida en virtud de información originada en un procedimiento o medios ilícitos. (Art. 17).

3.3.15. Lealtad y buena fe.

Quienes intervienen en el proceso deben hacerlo con lealtad y buena fe, sin temeridad en el ejercicio de los derechos y deberes procesales. El Juez hará uso de sus facultades para rechazar cualquier solicitud o acto que implique una dilación manifiesta de las partes. (Art. 18).

3.3.16. Igualdad procesal de las partes.

Se garantiza la igualdad de las partes con igual posibilidad de ejercer las facultades y los derechos previstos en la Constitución Política, los tratados y convenios internacionales ratificados por la República de Panamá y en este Código.

Los jueces preservan el principio de igualdad procesal, debiendo allanar todos los obstáculos que impidan su vigencia o los debiliten. No deben mantener ninguna clase de comunicación con las partes o sus abogados sobre los asuntos sometidos a su conocimiento sin dar previo aviso a todas ellas. (Art. 19).

3.3.17. Protección de la víctima, de los denunciantes y colaboradores.

La víctima tiene derecho a la justicia, a la reparación del daño, a ser informada, a recibir protección y a participar en el proceso penal de acuerdo a las normas de este Código.

El Ministerio Público velará por la protección de la víctima del delito en todas las etapas del procedimiento penal, así como por la protección de los denunciantes, testigos y colaboradores. Los tribunales garantizan, con arreglo a la ley, la vigencia de sus derechos durante el procedimiento. (Art. 20).

3.3.18. Interpretación.

Las disposiciones de este Código que restrinjan la libertad de la persona investigada e imputada y las que limiten sus derechos fundamentales serán aplicadas de modo restrictivo. Art. 21).

3.3.19. Motivación.

Las autoridades judiciales y del Ministerio Público tienen el deber de motivar jurídicamente, de manera congruente, clara y precisa, sus decisiones judiciales, salvo las de mero trámite. La simple mención de las pruebas y la petición de las partes o de exposiciones genéricas no sufre la motivación jurídica. (Art. 22).

3.3.20. Impugnación.

Las resoluciones judiciales que se dicten en el proceso penal pueden ser impugnadas, excepto en las situaciones indicadas en este Código.

El superior no puede desmejorar o agravar la situación jurídica del imputado cuando solo sea este quien apela o su defensor. Se reconoce la extensión de los efectos de la apelación en lo que favorezca a otros procesados que no impugne la resolución. (Art. 23).

3.3.21. Investigación objetiva.

Es obligatorio investigar lo desfavorable y lo favorable a los intereses del imputado y demás intervinientes en el proceso.

La investigación se realiza respetando las normas constitucionales, los tratados y convenios internacionales ratificados por la República de Panamá, este Código y los derechos humanos del investigado. (Art. 24).

3.3.22. Control judicial de la pena.

La ejecución de la pena se realiza bajo control judicial. El sentenciado o su defensa pueden ejercer todos los derechos y las facultades que le otorgan las leyes, por cuenta propia o por medio de abogado idóneo. (Art.25).

3.3.23. Solución del conflicto.

Los tribunales procurarán resolver el conflicto surgido a consecuencia del hecho punible, para contribuir a restaurar la armonía y la paz social, tomando en cuenta que la pena representa una medida extrema

Es facultad de las partes recurrir a los medios alternativos para la solución de su conflicto. El Ministerio Público y los tribunales deben promover durante el curso del procedimiento mecanismos que posibiliten o faciliten los fines previstos en el párrafo anterior. A (Art. 16).

3.3.24. Gratuidad.

El servicio público de la justicia es gratuito; por tanto, la actuación procesal no causará gravamen o tasa para quienes en ella intervienen. (Art. 27).

3.3.25. Diversidad cultural.

Las autoridades judiciales y los tribunales llamados a pronunciarse en materia penal deben tomar en cuenta la diversidad cultural de los intervinientes. (Art. 28).

4. Órganos jurisdiccionales.

La jurisdicción Penal es la facultad de administrar justicia en los asuntos de naturaleza penal; se ejerce por los juzgados y tribunales creados y organizados por la Constitución Política y la ley y comprende el conocimiento y juzgamiento de los delitos previstos en la ley penal de la República de Panamá. Siendo, pues, una facultad y deber soberano del Estado es irrenunciable e indelegable.

Son Órganos jurisdiccionales de la República de Panamá

1. El Pleno de la Corte Suprema de Justicia.
2. La Sala Penal de la Corte Suprema de Justicia.
3. Los Tribunales Superiores de Distritos Judiciales.
4. Los Jueces de Garantía.
5. Los Tribunales de Juicio.
6. Los Jueces de Cumplimiento.
7. Los Jueces Municipales.
8. La Asamblea Nacional en los casos establecidos por la Constitución Política de la República.
9. Los Jueces Comarcales.
10. Las autoridades Tradiciones Indígenas.

También ejerce la Jurisdicción Penal el Jurado en las causas que determina este Código.

5. Competencia.

La competencia en materia penal es improrrogable. Se fija por razón del territorio, por la pena, por factores de conexidad y por la calidad de las partes. La competencia territorial de un Tribunal de juicio no puede ser objetada ni modificada una vez fijada la audiencia. (Art. 31).

5.1. Competencia del Pleno de la Corte Suprema de Justicia.

La Corte Suprema de Justicia será competente para conocer, en Pleno, de los siguientes negocios penales:

1. De los procesos penales y medidas cautelares contra los Diputados, el Procurador General de la Nación, el Procurador de la Administración, los Ministros de Estado, los Magistrados del Tribunal Electoral o el Contralor General de la República, o de los cometidos en cualquier época por personas que, al tiempo de su juzgamiento, ejerzan algunos de estos cargos. (Art.39).

5.2. **Competencia de la Sala Penal.** La Sala Penal tendrá competencia para conocer:

1. De los procesos penales que se sigan contra los Embajadores, los Cónsules, los Viceministros de Estado, los Magistrados de los Tribunales Superiores, el Defensor del Pueblo, los Fiscales Superiores, el Director y Subdirector de la Policía Nacional, los Directores y Gerentes de Entidades Autónomas y Semiautónomas y quienes desempeñan cualquier otro cargo con mando y jurisdicción en todo el territorio de la República o en dos o más provincias que no formen parte de un mismo distrito judicial.
2. Del recurso de casación penal contra las sentencias emitidas por los Tribunales de Juicio.
3. Del recurso de revisión.
4. De las cuestiones de competencia, cuando el conflicto se haya suscitado entre órganos que no tienen un órgano jurisdiccional superior común.
5. Del recurso de casación contra las sentencias en materia penal emitidas por los Tribunales Superiores de Niñez y Adolescencia.
6. Del recurso de apelación contra las resoluciones dictadas en las acciones de habeas corpus.
7. De las solicitudes de extradición. (Art.40).

5.3. **Competencia de los Tribunales Superiores de Apelaciones.** Los Tribunales Superiores de Apelaciones de los Distritos Judiciales conocerán en sus respectivas Salas:

1. De la acción de habeas corpus.
2. Del recurso de anulación contra la sentencia dictada por los Tribunales de juicio, en los casos señalados por este Código.
3. Del recurso de apelación de las sentencias dictadas en juicios en el que hubiera un pronunciamiento de culpabilidad por el Jurado únicamente en lo atinente a la pena aplicable.
4. Del recurso de apelación contra las decisiones del Juez de Cumplimiento en los casos determinados por ley.
5. Del recurso de apelación contra los autos emitidos por los Jueces de Garantías y por los Jueces Municipales, en los casos que autorice este Código.
6. Del recurso de anulación contra las sentencias dictadas por los Jueces de Garantías y los Jueces Municipales.
7. Los conflictos que surjan en materia de competencia entre las Autoridades Tradicionales Indígenas y los Jueces Comarcales. (Art. 41).

5.4. **Competencia de los Tribunales de Juicio.** Los Tribunales de Juicio serán colegiados y conocerán de las acusaciones que versen sobre delitos sancionados por la ley con pena superior a un año. (Art.42).

5.5. **Competencia del Tribunal de Jurados.** El Tribunal de Jurados tendrá competencia para conocer los siguientes delitos:

1. Homicidio doloso que sea producto de delito de terrorismo, secuestro, extorsión, asociación ilícita, pandillerismo, narcotráfico o blanqueo de capitales.
2. Aborto provocado por medios dolosos, cuando por consecuencia de este o de los medios usados para provocarlo, sobreviene la muerte de la mujer.
3. Que impliquen un peligro común y los delitos contra la salud pública cuando, por consecuencia de ellos, sobreviene la muerte de alguien, con excepción de los causados por imprudencia, negligencia o impericia en el ejercicio de una profesión u oficio. (Art.43.).

5.6. **Competencia del Juez de Garantía.** Los Jueces de Garantías son competentes para pronunciarse sobre el control de los actos de investigación que afecten o restrinjan derechos fundamentales del imputado o de la víctima, y sobre los medios de protección de estas. Además de lo anterior conocerán:

1. De las advertencias de las partes sobre otros medios alternativos de solución de conflictos, de acuerdo con las reglas establecidas en este Código.
2. De todas las decisiones de naturaleza jurisdiccional que se deban tomar durante la investigación, salvo las excepciones previstas en este Código.
3. De las medidas cautelares personales o reales.
4. De la admisión o inadmisión de las peticiones de pruebas anticipadas y de su práctica.
5. De la admisión del desistimiento de la pretensión punitiva.
6. De la admisión o inadmisión de los acuerdos celebrados entre el Ministerio Público, el defensor y el imputado o acusado.
7. Elevar la causa a juicio, dictar sobreseimiento o cualesquiera otra medida procesal. (Art.44.)

5.7. **Competencia de los Jueces Municipales.** Los Jueces Municipales conocerán:

1. De los procesos de hurto simple, apropiación indebida, estafa simple y daños, cuyas cuantías excedan de doscientos

cincuenta balboas (B/.250.00) y no rebasen los cinco mil balboas (B/.5,000.00).

2. De los procesos por lesiones dolosas o culposas, cuando la incapacidad sea superior a treinta días y no exceda de sesenta, y de los delitos cuyas penas no excedan de un año de prisión.
3. Del juicio por quebrantamiento de sanciones, posesión ilícita de drogas para consumo y posesión ilícita de armas, o de hacerse justicia por sí mismo y los hechos punibles sancionados con días-multa.
4. De las solicitudes de medidas cautelares o de investigación que afecten derechos y garantías fundamentales, en los casos que no admitan demora y no sea posible lograr la intervención inmediata del Juez de Garantías competente. (Art. 45).

5.8 . Competencia de los Jueces de Cumplimiento. Los Jueces de Cumplimiento tienen a su cargo:

1. La ejecución de las penas y las medidas de seguridad.
2. El cumplimiento, el control y la supervisión para que sea efectivo el régimen impuesto en los procesos suspendidos a prueba, la suspensión condicional de la ejecución de la pena y de cualquier subrogado penal.
3. El proceso de rehabilitación en los supuestos de interdicción de derechos.
4. Las cuestiones que se susciten durante la ejecución de la pena y las medidas de seguridad, velando porque se respeten los derechos fundamentales del sancionado y no se restrinja más allá de lo establecido en la sentencia.
5. Resolver sobre la aplicación de los programas y avances del proceso de resocialización. (Art. 446).

5.9. Competencia de los Jueces Comarcales. Los Jueces Comarcales tendrán competencia para conocer de delitos cometidos dentro del territorio de la comarca, salvo que se trate de delito de homicidio doloso, los delitos que resulten en la muerte de una persona, los delitos contra la economía nacional, los delitos relacionados con drogas, los delitos contra la Administración Pública, el terrorismo y los delitos ejecutados por el crimen organizado.

Los Jueces Comarcales resolverán el proceso con arreglo a las disposiciones de este Código y a las normas previstas en el Derecho Indígena y en la Carta Orgánica de la respectiva comarca. (Art. 48).

5.10. Competencia de las Autoridades Tradicionales Indígenas. Las Autoridades Tradicionales Indígenas tendrán competencia para conocer las conductas sancionadas de acuerdo con el Derecho Indígena y la Carta Orgánica.

La actuación se efectuará conforme a los procedimientos consuetudinarios comarcales. (Art. 49).

6. La Oficina Judicial.

El Código Procesal Penal ha creado para la asistencia de los jueces y tribunales de juicio una “Oficina Judicial” cuyo Director tendrá como funciones específicas: Organizar las audiencias o los debates que se desarrollen durante el proceso, en especial los de formulación de acusación y los del juicio, así como los sorteos en Juicios con Jurados.

También corresponde a la “Oficina Judicial” resolver las diligencias de mero trámite, ordenar las comunicaciones, disponer la custodia de los objetos secuestrados, lleva los registros y estadísticas, dirige el personal auxiliar, informar a las partes y colaborar en todos los trabajos materiales que el Juez o Tribunal le indiquen. Su conformación estará regulada en la Ley Orgánica de la Jurisdicción Penal. (art. 47).

7. Deberes y facultades del Juez.

7.1. **Deberes.** Sin perjuicio de lo establecido en el Código Judicial y en proceso penal, los jueces deben:

1. Evitar toda dilación procesal, así como actos o actuaciones improcedentes o inconducentes, debiendo rechazarlos de plano.
2. Ejercer el poder de disciplina y aplicar las medidas de corrección establecidas por este Código para garantizar la transparencia y la eficiencia del proceso.
3. Corregir las actuaciones irregulares.
4. Motivar concisa y razonadamente las medidas que afecten los derechos fundamentales del imputado, de la víctima y de cualquier interviniente.
5. Decidir durante la audiencia los asuntos sometidos a su consideración para lo cual no podrán abstenerse argumentando ignorancia, silencio, deficiencias o ambigüedades en las normas o principios aplicables.
6. Dejar expresa constancia del cumplimiento de derechos y garantías del imputado o las víctimas. (Art. 63).

7.2. **Facultades y medidas de sanción.** El Juez o Tribunal podrá, de oficio o a solicitud de parte, sancionar con multa de cincuenta balboas (B/.50.00) a quinientos balboas (B/.500.00) a:

1. Quien le falte el debido respeto en el ejercicio de sus funciones o por razón de ellas.

2. Quien desobedezca las órdenes impartidas por él en el ejercicio de sus atribuciones legales. (Art. 64).

8. Deberes de las partes e intervinientes.

Son deberes de las partes y demás intervinientes en el proceso penal:

1. Actuar con transparencia, lealtad y buena fe en todas sus actuaciones.
2. Abstenerse de actuar con temeridad en el proceso o utilizar maniobras dilatorias o inconducentes.
3. Participar en el proceso con respeto hacia el Juez y las demás partes e intervinientes, evitando expresiones injuriosas en sus actuaciones.
4. Comparecer puntualmente a las actuaciones y audiencias a las que sean convocados.
5. Comunicar su dirección de residencia, su domicilio o su dirección electrónica para recibir notificaciones o comunicaciones.
6. Abstenerse de tener comunicación privada con el Juez que participe en la actuación, salvo en los casos previstos en este Código.
7. Intervenir oralmente en las audiencias y permanecer en silencio cuando no les corresponda actuar. (Art. 65).

A los que violen las disposiciones del artículo 65, citado, antes de su sanción correspondiente el Juez le dará oportunidad para expresen las razones de su oposición, si las hubiere. Si el Juez impone la sanción, el infractor podrá solicitar la reconsideración de la medida que, de mantenerse, dará origen a la ejecución inmediata de la sanción, sin que contra ella proceda recurso alguno. (Art.66).

9. El Ministerio Público.

Ya sabemos que el nuevo Código Procesal Penal acoge como sistema procesal el acusatorio. Sin embargo se le dejan al Ministerio Público sus funciones de investigación e instrucción, pero se le despoja de aquellas que tienen carácter jurisdiccional (como son las de decretar la detención preventiva, aplicar medidas de aseguramiento, decretar allanamientos, cautelar bienes, etc. sin la previa autorización judicial) y se le somete a la vigilancia del Órgano Judicial; es decir el Ministerio Público sigue siendo "...el gran actor penal, pero ahora normado, regulado, constitucionalizado y dirigido por el Juez de Garantías...".

El artículo 67 del Código Procesal Penal señala que "El Ministerio Público está compuesto por la Procuraduría General de la Nación, la Procuraduría de la Administración, los fiscales y los demás funcionarios que establezca la ley.

Al Procurador General de la Nación le están subordinados los fiscales y demás funcionarios que determine la ley, quienes actuarán de

acuerdo con las competencias constitucionales y legales que les sean conferidas.

Al Procurador de la Administración le están subordinados los secretarios y demás funcionarios que integran dicha institución, quienes actuarán de conformidad con lo establecido en la Constitución Política y en su Ley Orgánica.

Los agentes del Ministerio Público son independientes en el ejercicio de sus funciones y no están sometidos más que a la Constitución Política y a la ley, pero están obligados a acatar aquellas disposiciones legítimas que sus superiores emitan en el ejercicio de sus atribuciones legales.”

Corresponde al Ministerio Público perseguir los delitos, ejerciendo las acciones derivadas de ellos ante los juzgados y tribunales en que actúen. Para el ejercicio de la persecución penal, el Ministerio Público dirige la investigación de los delitos, practicando u ordenando la ejecución de las diligencias útiles para determinar la existencia del ilícito y los responsables. La acción penal se ejerce ante los tribunales competentes, de conformidad con las disposiciones de este Código y de la Ley Orgánica del Ministerio Público.

Las funciones del Ministerio Público establecidas en este Código se entienden conferidas a la Procuraduría General de la Nación y solo serán aplicables a la Procuraduría de la Administración, en lo que le corresponda, de conformidad con la Constitución Política y la ley. (Art. 68).

10. Formas de iniciar las investigaciones.

Las investigaciones se pueden iniciar de oficio (art. 71), por denuncia (art. 81) y por querrela (Art. 84).

Investigación de oficio. La investigación se inicia de oficio “Cuando un Fiscal tenga noticia, por cualquier medio, de que en el territorio donde ejerce sus funciones se ha cometido un delito, deberá iniciar, de inmediato, la investigación respectiva, a no ser que se trate de delito que exija querrela. (Art. 71).

Investigación por denuncia. La persona que tuviere conocimiento de la comisión de un delito deberá informar este hecho al Fiscal, para lo cual no requiere cumplir con ninguna formalidad ni adquiere, por ese hecho, responsabilidad o carga procesal alguna. El artículo 81 dice que “Es denunciante quien pone en conocimiento del Ministerio Público la ocurrencia de un delito investigable de oficio. No es parte en el proceso ni está obligado a probar su relato”. La denuncia no requiere formalidad o solemnidad alguna y pueden ser anónimas. Se presentarán verbalmente o por escrito; en este último caso, deberán contener, si fuere posible, la relación circunstancial del hecho con indicación de quiénes son los autores o partícipes, los afectados, los testigos y cualquiera otra información necesaria para la comprobación del hecho y la calificación legal.

En el caso de denuncia verbal, se levantará un registro en presencia del denunciante quien lo podrá firmar junto con el fun-

cionario que la reciba, excepto en los casos de denuncia anónima. La denuncia escrita será firmada por el denunciante. En ambos casos, si el denunciante no pudiere firmar, lo hará un tercero a su ruego. (Art.82).

10. 3. *La denuncia deber.* Tienen obligación de denunciar acerca de los delitos de acción pública, que ejercicio de sus funciones o en ocasión de estas, lleguen a su conocimiento:
1. Los funcionarios públicos, en los hechos que conozcan en ejercicio de sus funciones.
 2. Los médicos, farmacéuticos, enfermeros y demás personas que ejerzan cualquier rama de las ciencias médicas, siempre que los hechos hayan sido conocido en el ejercicio de la profesión u oficio.
 3. Los contadores públicos autorizados y los notarios públicos, respecto de infracciones que afecten el patrimonio o los ingresos públicos.
 4. Las personas que por disposición de la ley o de la autoridad o por algún acto jurídico tengan a su cargo el manejo, la administración, el cuidado o el control de bienes o intereses de una institución, entidad o persona respecto de los delitos cometidos en perjuicio de esta o de la masa o patrimonio puesto bajo su cargo o control, siempre que conozcan el hecho por el ejercicio de sus funciones.

Nadie está obligado a presentar denuncia contra sí mismo, el cónyuge, el conviviente, los parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad o cuando los hechos se encuentren protegidos por el secreto profesional. (art. 83).

10.4. *El querellante.* Es querellante legítimo la víctima del delito según los términos previstos en el artículo 79 de éste Código.

10.4.1. Querellante coadyuvante es la persona que interviene por propia voluntad en aquellos delitos perseguibles de oficio. Lo puede ser la víctima o su representante legal. Igual facultad tendrán las entidades del sector público cuando resulten víctima de delito. La participación de la víctima como querellante no alterará las facultades concedidas por ley al Fiscal ni lo eximirá de sus responsabilidades (Ver. Art. 85).

11. La Defensa Técnica.

Pérez Sarmiento dice que “la defensa penal puede ser definida como el conjunto de alegatos y probanzas con los que una persona determinada, o sus representantes o voceros, intentan refutar los señalamientos que involucran a dicha persona en hechos punibles.

La función de la defensa en el proceso penal acusatorio consiste en servir de contrapeso de la imputación, y su misión última es tratar de desvirtuar la base de esta y destruirla.”¹

La defensa técnica es la que se lleva a cabo por abogado idóneo; es un derecho irrenunciable e inviolable del imputado o acusado. Por consiguiente, todo imputado tiene derecho a ser asistido por un abogado desde el momento del inicio de la investigación que se adelante en su contra. El artículo 98 del Código Procesal Penal señala de manera taxativa que:

“La defensa técnica es irrenunciable e inviolable. En consecuencia, toda persona tiene derecho a nombrar un abogado que la represente desde el momento en que la señalen en cualquier acto de la investigación o acto procesal como posible autora o partícipe, con los mismos derechos que el imputado aunque no se utilice este calificativo”.

Cuando el imputado o acusado no pueda nombrar un defensor porque carezca de los recursos económicos para ello, o simplemente porque no quiera hacerlo en ese momento, es deber del Fiscal en la etapa de investigación o el Juez de Garantías, o el Juez del juicio en plenario designarle un defensor nombramiento que debe recaer en un defensor de oficio, pero si en la jurisdicción del Fiscal o Juez no hubiere uno podrá designarse a un abogado de los que ejercen en la localidad, nombramiento que es forzosa aceptación. Sobre el particular el artículo 99 del Código Procesal señala:

“Si la persona imputada manifiesta que no puede nombrar defensor, se lo designará el Fiscal de la causa, el Juez o el Tribunal competente, según el caso, y el nombramiento recaerá en el defensor público. En caso de que no hubiera defensor público o este se encuentre impedido para actuar, la designación recaerá en uno de los abogados que ejerza en la localidad respectiva según lo determine la lista que elaborará para este efecto el órgano Judicial. Tal decisión es irrecurrible.

La designación del defensor no estará sujeta a ninguna formalidad. Una vez nombrado, deberá informar a la autoridad que corresponda el lugar y modo de recibir comunicaciones.

Cuando el imputado esté privado de su libertad, su cónyuge o conviviente y sus parientes cercanos podrán proponer, por escrito, ante la autoridad competente, la designación de un defensor, la cual será puesta en conocimiento del imputado inmediatamente. En caso de urgencia, comenzará a actuar provisionalmente el defensor propuesto.

1 PÈREZ SARMIENTO, Eric Lorenzo. Fundamentos del Sistema Acusatorio de Enjuiciamiento Penal, Editorial Temis, Bogotá, 2005, p. 45.

Durante el transcurso del proceso, el imputado podrá designar nuevo defensor, pero el anterior no podrá renunciar a la defensa hasta que el designado comunique su aceptación.

El ejercicio del cargo de defensor será obligatorio para quien lo acepte, salvo excusa fundada.

Para el ejercicio de sus funciones, los defensores serán admitidos de inmediato y sin ningún trámite por la Policía Nacional, los organismos de investigación, el Ministerio Público o el Juez, según el caso.

11.1. *Defensor principal y sustituto.* No habrá más que un defensor principal por cada imputado, quien podrá designar uno o varios sustitutos en cualquier estado del proceso.

El abogado principal podrá facultar, durante el desarrollo de la audiencia, a uno de los sustitutos para la realización de actuaciones especializadas. (Art. 100).

11.2. Dice el artículo 101 del Código Procesal Penal que una sola persona (abogado) podrá asumir la defensa de varios imputados en un mismo proceso, siempre que los intereses de estos no sean contrarios.

El defensor no podrá sustituir el cargo, sino por expresa autorización del imputado, a menos que en el poder exista esa facultad. (Cfr. Art. 102). En cuanto al defensor privado, éste podrá renunciar el ejercicio de la defensa. En este caso, se fijará un plazo para que el imputado nombre a otro. Si no lo hace será remplazo por un defensor público. El renunciante no podrá abandonar la defensa mientras no intervenga su reemplazante. No se podrá renunciar durante las audiencias, excepto por motivos muy graves.

Si el defensor, sin causa justificada, abandona la defensa o deja al imputado sin asistencia técnica, se nombrará uno de oficio. La resolución se comunicará al imputado, instruyéndole sobre su derecho a elegir otro defensor.

Cuando el abandono ocurra poco antes o durante el juicio, se podrá aplazar su comienzo o suspender la audiencia ya iniciada, por un plazo no mayor de diez días, si lo solicita el nuevo defensor. En la resolución que fija la nueva fecha, se designará un defensor público para el evento de que el nuevo defensor abandone la defensa del imputado. (Art. 104).

12. La Acción Penal.

La acción penal es pública y la ejerce el Ministerio Público conforme lo establece este Código, y podrá ser ejercida por la víctima en los casos y las formas previstas por ley.

Los agentes del Ministerio Público tendrán la obligación de ejercer la acción penal, salvo en los casos que la ley autoriza a prescindir de ella.

También la ejerce la Asamblea Nacional según lo establecido en la Constitución Política y la Ley. (Art. 110).

12.1. *Acción penal pública.* Cuando el Ministerio Público tenga noticias sobre la existencia de un hecho de carácter delictivo, perseguible de oficio, ejercerá la acción penal con el auxilio de los organismos policiales correspondientes, cuando proceda. (Cfr. Art.71 C.P.P).

12.2. *La acción pública dependiente de instancia privada.* Los delitos de acción pública dependiente de instancia privada requieren de la denuncia de la parte ofendida. Es decir, la denuncia es un requisito de procedibilidad para poder proceder a la persecución del hecho delictivo; sino media la denuncia el Ministerio Público se ve imposibilitado para iniciar la investigación pertinente.

De acuerdo con el mandato del artículo 112 del Código de Procedimiento Penal, son delitos de acción pública dependiente de instancia privada las siguientes:

1. Acoso sexual y abusos deshonestos, cuando la víctima sea mayor de edad.
2. Delitos contra la inviolabilidad del secreto y del domicilio.
3. Estafa y otros fraudes.
4. Apropiación indebida.
5. Usurpación y daños.
6. Falsificación de documentos en perjuicio de particulares.
7. Delitos de fraudes de energía eléctrica o de agua.

En caso de que la víctima sea menor de edad o incapaz, la denuncia podrá presentarla quien ejerza su representación legal o su tutor, salvo que el caso haya sido cometido por uno de sus padres, por su tutor o representante legal.

En los casos que la víctima sea el Estado, la acción penal será siempre pública.

Cuando la ley exija denuncia del ofendido, como requisito de procedibilidad, para iniciar la investigación bastará que la víctima presente ante el Fiscal la solicitud de que se investigue el delito. Esta solicitud puede hacerse verbalmente o por escrito, pero el interesado deberá acreditar su condición de víctima. En caso de no hacerlo se le concederán cinco días hábiles para esa finalidad. (Art. 113).

12.3. *La acción privada.* El artículo 114 del Código de Procedimiento Penal señala que son delitos de acción privada y que, por lo tanto, requieren querrela para que el Ministerio Público pueda iniciar el procedimiento y ejercer la acción penal los siguientes:

1. Delitos contra el honor.
2. Competencia desleal.
3. Expedición de cheques sin fondos.
4. Revelación de secretos empresariales.

En este tipo de acción si la víctima desiste o cesa en sus actuaciones, el Ministerio Público deberá abstenerse de ejercer la acción penal

13. La actividad procesal.

13.1. *Idioma.* Señala el artículo 126 del Código Procesal que los actos del proceso se realizarán en el idioma español (castellano). Por consiguiente a las personas que no hablen español o a los sordomudos y a quienes tengan limitaciones que les impidan darse a entender se les deberá proveer o autorizar el uso del intérprete, para el cumplimiento procesal. Si se requiriese presentar al proceso un documento redactado en idioma extranjero, el imputado o la víctima podrán solicitar la traducción de cualquier documento o registro que se le presente en un idioma diferente al suyo, a cargo del Tribunal.

13.2. *La oralidad.* Los actos procesales serán orales. Los asuntos debatidos serán resueltos en la misma audiencia, y los presentes se considerarán notificados por el pronunciamiento oral de la decisión.

De esta norma se desprende claramente que en el proceso acusatorio una de las características más importantes es que desaparece el procedimiento escrito. Por consiguiente el desarrollo del proceso desde la denuncia hasta el acto final del plenario será oral. No obstante se recogen por escrito algunos actos, tales como la denuncia escrita, y algunas otras permitidas por el Código Procesal Penal.

14. Procedimiento penal.

14.1. *La investigación preliminar.* En nuestro proceso acusatorio la forma inicial de la investigación preliminar (que en el sistema inquisitivo-mixto se le llama sumario) puede iniciarse, de conformidad con lo que dispone el artículo 271 del Código Procesal Penal, de oficio, por denuncia o por querrela (Cfr. Art.71).

Objeto de la investigación. La fase de la investigación tiene por objeto procurar la resolución del conflicto si ello resulta posible, y establecer si existen fundamentos para la presentación de la acusación mediante la obtención de toda la información y elementos de convicción que sean necesarios para esa finalidad,

presentados por el Ministerio Público o el querellante o ambos, con la oportunidad de la defensa del imputado. (Art. 272).

Actividades de la investigación. Para los fines previstos en el artículo anterior, en la investigación se consignará todo cuanto conduzca a la comprobación del hecho y a la identificación de los autores y partícipes en este. Asimismo, se hará constar el estado de las personas, las cosas o los lugares, se identificará a los testigos del hecho investigado y se consignarán sus versiones. Del mismo modo, si el hecho punible hubiera dejado huellas, rastros o señales se recopilarán, se tomará nota y se especificarán detalladamente y se dejará constancia de la descripción del lugar en que el hecho se hubiera cometido, del estado de los objetos que en él se encontraran y de todo otro dato pertinente.

Para el cumplimiento de los fines de la investigación se podrá disponer la práctica de diligencia científico-técnica, la toma de fotografías, filmación o grabación y, en general, la reproducción de imágenes, voces o sonidos por los medios técnicos que resulten más adecuados, requiriendo la intervención de los organismos especializados.

En esos casos, una vez verificada la operación se certificará el día, la hora y el lugar en que esta se realizó, el nombre, la dirección y la profesión u oficio de quienes intervinieron en ella, así como la individualización de la persona sometida a examen y la descripción de la cosa, suceso o fenómeno que se reprodujo o explicó. En todo caso, se adoptarán las medidas necesarias para evitar la alteración de los originales objeto de la operación.¹ (Art 273).

De las audiencias en el proceso acusatorio Como en el proceso acusatorio se trata de oralizar al máximo toda las gestiones, tanto de la investigación como de la intervención de los distintos jueces que habrán de intervenir a lo largo del proceso, el artículo 278 del Código Procesal prescribe que:

“Las decisiones, actuaciones y peticiones que el Juez de Garantías deba resolver o adoptar en la fase de investigación se harán en audiencia, salvo las actuaciones que por su naturaleza requieran de reserva para sus propósitos.

1 El artículo 275 del Código Procesal de Costa Rica, de tipo acusatorio, señala que “El Ministerio Público formará un legajo de investigación, con el fin de preparar su requerimiento, al que agregará los documentos que puedan ser incorporados al debate. Nuestro Código nada dice acerca de la forma de “documentar” la información que recopile el Ministerio Público a lo largo de la indagación de los hechos. Lo cierto es que nuestro sistema acusatorio busca mas que nada oralizar al máximo el proceso penal para erradicar el proceso escrito. Cfr. Art. 128.

A las audiencias de control de aprensión, de formulación de la imputación, las que versen sobre la nulidad de solicitud, modificación o rechazo o la proposición de medidas cautelares personales y las de la etapa intermedia deberán comparecer el Fiscal, el defensor y el imputado o acusado.

14.4.1. *Audiencia para el anticipo jurisdiccional de prueba.* Excepcionalmente, cuando las partes requieran, en caso de urgencia, la producción anticipada de prueba podrán solicitar al Juez de Garantías que se practiquen en su presencia y en audiencia pública siempre que se traten de:

1. Cuando se trate de un acto que, por las circunstancias o la naturaleza y características de la medida, deba ser considerado como un acto definitivo e irreproducible.
2. Cuando se trate de una declaración que, por un obstáculo difícil de superar, sea probable que no pueda recibirse durante el juicio.
3. Cuando el imputado esté prófugo y se tema que por el transcurso del tiempo pueda dificultar la conservación de la prueba.
4. Cuando sea evidente el riesgo de que por la demora se pierda la fuente de la prueba

En los casos de los numerales anteriores, el Juez deberá citar a todos los que tuvieran derecho a asistir al juicio oral, quienes tendrán todas las facultades previstas para su participación en la audiencia del juicio oral.

De lo actuado en esa audiencia se dejará constancia videograbada, grabada o simplemente escrita de todo lo sucedido. En la audiencia del juicio podrá reproducirse esa declaración o incorporarse por su lectura íntegra al acta de lo actuado en la audiencia.

14.4.2. *Audiencia para la formulación de cargos.* La formulación de cargos en el procedimiento acusatorio es lo que en el sistema inquisitivo-mixto se contiene en la llamada "Vista fiscal" en la cual el agente del Ministerio Público concluye solicitando que se llame a juicio al imputado. Dice el artículo 280 del Código Procesal Penal que: "Cuando el Ministerio Público considere que tiene suficientes evidencias para formular imputación contra uno o más individuos, solicitará audiencia ante el Juez de Garantías para tales efectos. En esta audiencia el Fiscal comunicara oralmente a los investigados que se desarrolla actualmente una investigación en su contra respecto de uno o más delitos determinados.

La imputación individualizará al imputado, indicará los hechos relevantes que fundamentan la imputación y enunciará los elementos de conocimiento que la sustentan.

A partir de la formulación de imputación hay vinculación formal del proceso.

14.4.3. *Audiencia de Formulación de acusación.* Concluida la fase de investigación, el negocio será sometido a las reglas reparto entre los Jueces de Garantías. (Art. 339).

Cuando el Ministerio Público estime que la investigación proporciona fundamentos para someter a juicio público al imputado, presentará al Juez de Garantías la acusación requiriendo la apertura a juicio.

La acusación solo podrá referirse a hechos y personas incluidos en la formulación de la imputación, aunque efectuara una distinta calificación jurídica, y deberá contener:

1. Los datos que sirvan para identificar al acusado o a los acusados.
2. La relación precisa y circunstanciada del hecho o de los hechos punibles y de su calificación jurídica.
3. La participación que se atribuya al acusado, con expresión de los elementos de convicción que lo vinculan.
4. La pena cuya aplicación se solicite.
5. El anuncio de la prueba, presentando la lista de testigos y peritos, con indicación del nombre, la ocupación y el domicilio, salvo en los casos previstos en los numerales 1,2 y 3 del artículo 332, en los cuales se deberán acompañar esos datos de individualización de testigos y peritos en sobre sellado; no obstante la identidad podrá ser del conocimiento de la defensa. También se acompañarán los documentos o informes y se anunciarán la evidencias materiales que serán presentadas en el juicio.

Junto con la acusación el Fiscal deberá dejar copias de los antecedentes de la investigación al acusado o a su defensor en el Tribunal.

Los medios de prueba serán ofrecidos con indicación de los hechos o circunstancias que se pretender probar.

14.4.4. *Juicio Oral. Reglas del Procedimiento.* El juicio plenario es la fase esencial del proceso. Se realizará sobre la base de la acusación, en forma **oral, pública, contradictoria y concentrada.**

Como quiera que el Tribunal del juicio (plenario) se integra por tres jueces, el juicio se realizará con la presencia ininterrumpida de los jueces y de todas las partes.

El imputado no podrá alejarse de la audiencia sin permiso del Tribunal y será representado por el defensor si rehúsa permanecer. Si su presencia es necesaria para practicar

algún acto o reconocimiento podrá ser traído por el organismo policial.

Cuando el defensor se ausente de la audiencia se considerará abandonada la defensa y corresponderá su reemplazo.

Si el Fiscal no comparece o se aleja de la audiencia se requerirá su reemplazo al Procurador General de la Nación. Si en el término fijado para el reemplazo este no se produce, se tendrá por abandonada la acusación

Cuando el querellante no concurra a la audiencia o se aleje de ella se tendrá por abandonada su querrela, sin perjuicio de que pueda ser obligado a comparecer como testigo. (Art. 359).

El acusado asistirá a la audiencia libre, en persona, pero el presidente de la audiencia podrá disponer la vigilancia y cautela necesaria para impedir su fuga o violencia.

Si el acusado se halla en libertad el Tribunal podrá ordenar, para asegurar la realización de la audiencia, su conducción por el organismo policial. (Ar. 360).

La Audiencia es pública. Todas las personas tienen derecho a acceder a la sala de audiencias. Las personas mayores de doce años podrán ingresar a la sala de audiencia cuando sean acompañadas por un mayor de edad que responda por su conducta. Sin embargo se podrá prohibir el acceso a cualquier persona que se presente en forma incompatible con la seriedad de la audiencia, o de ser el caso, ordenar su expulsión cuando provoque disturbios o asuma actitudes irregulares o provocativas. (Art. 361).

Si bien el juicio es público, el Tribunal podrá decidir fundadamente que se realice total o parcialmente en forma privada cuando se den las siguientes circunstancias:

1. Cuando se pueda afectar la vida privada o la integridad física de alguno de los intervinientes.
2. Cuando peligre un secreto oficial, profesional, particular, comercial o industrial, cuya revelación cause peligro grave.
3. Cuando la víctima sea una persona menor de edad.

El Tribunal podrá imponer a las partes que intervienen en el acto el deber de guardar secreto sobre los hechos que presenciaron o conocieron. (Art. 362).

Cuando el Tribunal disponga que la audiencia sea restringida al público, ordenará desalojar la sala, si es que ya se había iniciado el juicio o bien tomará las medidas pertinentes para que no se permita el acceso del público al acto.

Los representantes de los medios de comunicación podrán presenciar el debate e informar al público sobre lo que suceda. El Tribunal señalará en cada caso, las condiciones en que se ejercerán esas facultades y mediante resolución fundada podrá imponer restricciones cuan-

do sea perjudicial para el desarrollo del debate o puedan afectarse los intereses a que se refiere el artículo 362 del Código Procesal Penal.

Si la víctima, el imputado o alguna persona que deba rendir declaración solicita que no se autorice a los medios de comunicación a que se grave su voz o su imagen, el Tribunal hará respetar esa decisión. (art. 363)

14.4.5. *Defensa y declaración del imputado.* Con el proceso acusatorio desapareció la indagatoria del imputado. Durante la fase de investigación podrá ser entrevistado por el Fiscal pero no se le puede exigir ni confesión ni aceptación de responsabilidad; voluntariamente y siempre en presencia de su abogado podrá aceptar o no los cargos que se le imputan.

Durante la audiencia el imputado podrá prestar declaración voluntaria, en cualquier momento. En tal caso, el Juez Presidente de la Sala le permitirá que lo haga libremente, luego de ser interrogado, en primer lugar, por el defensor y después podrá ser conainterrogado por el Fiscal y el querellante. El Presidente podrá formularle preguntas, pero solo destinadas a aclarar sus dichos.

En cualquier estado del juicio, el acusado podrá solicitar ser oído, con el fin de aclarar o complementar sus dichos.

El acusado declarará siempre con libertad de movimiento, sin el uso de instrumentos de seguridad (esposas o grilletes) salvo que sea absolutamente indispensable para evitar su fuga o daños a otras personas. (Art. 368).

El imputado podrá comunicarse libremente con su defensor durante el juicio, siempre que ello no perturbe el orden de la audiencia, pero no podrá hacerlo mientras esté rindiendo su declaración en el juicio. Es decir que mientras se encuentre declarando no podrá pedirle a su abogado consejos acerca de cómo declarar. (Art. 370).

15. Los medios de prueba.

Probar es producir un estado de certidumbre en la mente del Juez respecto de la existencia o inexistencia de un hecho, o de la verdad o falsedad de una proposición.¹ Prueba, en el más amplio sentido de la palabra es un hecho supuestamente verdadero que se presume debe de servir de motivo de credibilidad sobre la existencia o inexistencia de otro hecho.² La prueba es un medio de verificación de las proposiciones que los litigantes formulan en el juicio; en sentido restringido, la palabra prue-

1 PALLARES, Eduardo, **Diccionario de Derecho Procesal Civil**, Editorial Porrúa, México, duodécima edición, 1979, p.657

2 Cfr. BENTHAM, Jeremías, **Tratado de las pruebas Judiciales**, Ejea, Bs. As., 1971, Vol. I, p.21.

ba se circunscribe a la demostración por los medios que la ley establece, de la verdad de un hecho que ha sido controvertido y que es fundamento del derecho que se pretende.

Los medios de prueba o medios probatorios no es otra cosa que la fuente de la cual el Juez deriva los motivos de la prueba (la persona del testigo, el documento, el lugar de inspección). El medio de prueba es el instrumento que se puede utilizar legalmente como apto para producir la convicción del órgano que lo maneja.¹

El artículo 376 del Código Procesal Penal señala que: “Los hechos punibles y sus circunstancias pueden ser acreditados mediante cualquier medio de prueba permitido, salvo las limitaciones que la ley establezca.”

Los elementos de prueba solo pueden ser valorados si han sido obtenido por un medio lícito y conforme a las disposiciones del Código Procesal Penal (Art. 377), y para que sean apreciadas en el proceso, las pruebas deberán aducirse, admitirse, diligenciarse e incorporarse dentro de los términos u oportunidades señalados en el Código Procesal Penal, y deberán referirse, directa o indirectamente, al objeto del hecho investigado y ser de utilidad para descubrir la verdad. (Art. 378).

De conformidad con el artículo 379 durante el juicio oral solo se pueden incorporar para su lectura o reproducción las siguientes:

1. Las pruebas recibidas conforme a las reglas del anticipo jurisdiccional de prueba, sin perjuicio de que las partes exijan la práctica de estas pruebas oralmente cuando sea posible, si es que el testigo o perito se encuentra en el lugar del juicio y ha cesado el impedimento que permitió su anticipación.
2. Los informes periciales de ADN, alcoholemia y drogas, salvo que algún interviniente estime imprescindible la concurrencia del perito al juicio y el Tribunal así lo ordene.
3. Las declaraciones de computadas que se encuentren en rebeldía, cuando resulten esenciales para la defensa, registradas conforme a este Código.
4. La prueba documental, las certificaciones y las actas de reconocimiento, registro o inspección, realizadas conforme a lo previsto en este Código.

La lectura de los elementos esenciales de las pruebas enunciadas no podrá omitirse ni aún con acuerdo de las partes, salvo que a ella se halla referido con suficiencia los testigos y peritos.

Cualquier otra prueba que se pretenda introducir al juicio por su lectura no tendrá ningún valor.

15.1. *Valoración de la prueba.* Una vez recibida la prueba conforme a la ley el juez debe someterla a un exhaustivo examen para determinar si la misma puede servirle o no para dar por

1 DE PINA, Rafael y CASTILLO LARRAÑAGA, José, **Derecho Procesal Civil**, Editorial Porrúa, México, decimacuarta edición, 1981, p.192

probado un hecho alegado o para demostrar la verdad de lo afirmado por una de las partes. Este trabajo intelectual del juez se conoce como valoración de la prueba. El artículo 380 del Código Procesal Penal señala que: “Los jueces apreciarán cada uno de los elementos de prueba de acuerdo con la sana crítica. La apreciación no podrá contradecir las reglas de la lógica, las máximas de la experiencia o los conocimientos científicos. El Tribunal formará su convicción de la valoración conjunta y armónica de toda la prueba producida. Cuando el juicio se realice por Jurados, estos apreciarán la prueba de acuerdo con su íntima convicción.”

15.2. *Pruebas obtenidas de manera ilícita y reglas de exclusión.* Para que la prueba pueda ser valorada y que sirvan al juez para fundar una decisión es necesario que las mismas sean incorporadas al juicio con estricta observancia de la ley. Por consiguiente la prueba obtenida con inobservancia de las formas y condiciones establecidas en el Código Procesal Penal o que implique violación de derechos y garantías del imputado previstos en la Constitución Política, los tratados internacionales ratificados por la República de Panamá y el Código Procesal no tendrán valor ni servirá como presupuesto para fundamentar una decisión judicial. (Art. 381).

En el proceso acusatorio se prohíbe la práctica de pruebas tanto por el Juez de Garantías como por el Tribunal de Juicio. Es decir, que ya los jueces no pueden buscar pruebas de oficio. (Art. 348).

16. Deliberación y sentencia.

Concluido el juicio oral los jueces deben decir la causa de acuerdo con lo probado en el proceso. Para ello deliberarán y votarán todas las cuestiones debatidas, apreciando las pruebas de un modo integral y según las reglas de la sana crítica. Las decisiones se tomarán por mayoría. Cuando hubiera disidencia, el Juez fundará separadamente su voto. Los jueces tienen un plazo máximo de veinticuatro horas para deliberar. El artículo 425 del Código Procesal Penal señala que “Una vez concluida la deliberación privada de los jueces, la decisión en torno a la culpabilidad o inocencia de los sindicados deberá ser pronunciada en la audiencia respectiva, comunicándose la decisión relativa a la absolución o condena del acusado por cada uno de los delitos que se imputaran.

16.1. *Fijación de la pena y reparación de la víctima.* Anunciado el fallo, si este es condenatorio, el Tribunal antes de pronunciarse sobre la pena a imponer y si las partes lo solicitan abrirá inmediatamente el debate a fin de examinar lo relativo a la individualización de la pena y a la cuantificación de la responsabilidad civil, si procediera.

En este debate se concederá la palabra al Fiscal y al defensor para que se refieran a las condiciones individuales, familiares, sociales y antecedentes del sentenciado y se pronuncien sobre el monto de la pena estimado (sic) y la posibilidad beneficios o subrogados penales. Si resultara procedente, se debatirá de igual forma sobre la cuantía de los daños y perjuicios causados por el delito.

Para tales efectos, el Tribunal permitirá pruebas que se refieran únicamente a los antecedentes del condenado y al monto de lo demandado.

Acto seguido, el Juez convocará a la audiencia de lectura de la sentencia, fijando hora y fecha que no podrá exceder de diez días a la fecha de la realización del juicio oral. (Art. 426).

16.2. *Audiencia de lectura de la sentencia.* La audiencia de la lectura de la sentencia tiene como finalidad enterar a las partes del contenido de la misma. Es pues un medio de comunicación. El artículo 427 del Código Procesal Penal señala que la sentencia a leerse contendrá:

1. La mención del Tribunal, el lugar y la fecha en que se ha dictado, los nombres de los jueces y las partes, así como los datos personales del imputado.
2. La enunciación de los hechos y de las circunstancias que hubieren sido objeto de la acusación y, cuando procede, de la pretensión de restauración.
3. La determinación precisa de los hechos y circunstancias que el Tribunal estima acreditados.
4. La valoración de los medios de pruebas que fundamentan sus conclusiones según las reglas de la sana crítica.
5. Las razones legales o doctrinales que sirven para calificar jurídicamente cada uno de los hechos y circunstancias acreditados, así como la participación del acusado en aquellos casos cuando fuera procedente.
6. La decisión de absolver o condenar a cada uno de los acusado, por cada uno de los delitos que la acusación le hubiera atribuido, así como la decisión sobre la entrega de objetos secuestrado, el comiso o su destrucción y el levantamiento de las medidas cautelares y de otra naturaleza decretadas en el curso del proceso.
7. La decisión condenatoria fijará motivadamente las sanciones que correspondan y su modalidad de ejecución. Cuando se haya promovido una pretensión civil, la sentencia considerará su procedencia, declarando la responsabilidad y, en los casos que se requiera la determinación del perjuicio, fijará en monto de la indemnización.
8. Las generales del imputado y demás circunstancias que lo identifiquen.
9. Las disposiciones legales aplicadas.

10. La firma de los jueces que la hubieran dictado y del secretario.

La sentencia emitida por un Tribunal Colegiado será redactada por uno de sus miembros escogido entre ellos mismos. En caso de disidencia será redactada por su autor.

17. Recursos.

Como quiera que la obra del hombre suele ser, a veces, imperfecta, las resoluciones judiciales pueden dictarse con faltas de fondo o de forma. Cuando se den tales errores debe existir una vía para lograr que se enmienden los mismos. Esa vía no es otra cosa que los llamados recursos.

Por recurso debemos entender los medios que la ley pone al alcance de las partes y de los terceros para obtener de una instancia superior se enmiende el agravio que se le ha inferido con una resolución dictada por un juez de primer grado. La ley procesal panameña los clasifica en *ordinarios y extraordinarios*. Los primeros son, como ya sabemos, reconsideración, apelación y recurso de hecho (también conocido como "queja"). Los segundos comprenden la casación y la revisión.

El recurso tiene por finalidad que se reforme parcialmente la decisión del juez de primera instancia o bien que se revoque sustituyéndola totalmente por otra; el recurso pertenece a la categoría de las pretensiones.

El Código Procesal Penal establece que "Las resoluciones judiciales solo son recurribles por los medios y en los casos expresamente establecidos en la ley. Únicamente las partes pueden recurrir de las decisiones judiciales.

El querellante puede recurrir las decisiones que le causen agravio independientemente del Ministerio Público.

En el caso de las decisiones que se producen en la fase de juicio sólo pueden recurrir quienes participaron en él como partes. Los terceros afectados o civilmente responsables solo pueden apelar respecto de la cuestión patrimonial." (Art. 159).

El Código Procesal Penal establece, ahora, los siguientes recursos:

1. Reconsideración.
2. Apelación.
3. Anulación.
4. Casación.
5. Revisión.

17.1. *Recurso de reconsideración*. Este recurso tiene por finalidad que el mismo Tribunal que dictó la resolución la revise nuevamente y la reforme ya sea parcial o totalmente. El artículo 166 del Código Procesal Penal lo reglamente de la siguiente manera:

El recurso de reconsideración
permite que el mismo Tribunal

que dictó la resolución la examine nuevamente, a petición de parte, y decida lo que corresponda.

La reconsideración solo será admitida en los casos expresamente previstos en este Código.

El recurso se interpondrá y se sustentará oralmente y se resolverá de manera inmediata en la respectiva audiencia.

El recurso se interpondrá en el mismo acto o dentro de los siguientes cinco días, en cuyo caso deberá acompañarse la respectiva sustentación. Dentro de los cinco días siguientes a la sustentación del recurso que corren sin necesidad de providencia de traslado, el opositor podrá presentar su escrito de oposición.

El Tribunal fallará el recurso dentro del plazo de los diez días siguientes.”

- 17.2. El *recurso de apelación*. Tiene por objeto el examen de la decisión dictada en primera instancia y permite al superior revocarla, reformarla o confirmarla (Art.168).

Son apelables las siguientes resoluciones:

1. La sentencia dictada en juicios en el que hubiera un pronunciamiento de culpabilidad por el Jurado, únicamente en lo atinente a la pena aplicada.
2. El auto que decide excepciones de cosa juzgada, prescripción de la acción penal o de la pena o aplicación de la amnistía o del indulto.
3. La que no admita pruebas al Fiscal por razones de ilicitud.
4. La que niega la concesión o el beneficio de subrogados penales.
5. La que rechaza la querrela.

6. La que decide o resuelve las medidas cautelares personales o reales, sin suspender la ejecución de la medida.
7. La que decreta la extinción de la acción, salvo la situación prevista en el artículo 219 de este Código.
8. La resolución del Juez de Cumplimiento en el ejercicio de las funciones establecidas en el artículo 509 de este Código
9. La sentencia dictada por los Jueces Municipales.
10. Las demás que se establecen en este Código. (Art. 169).

17.3. Forma de interponer el recurso de apelación.

El recurso deberá interponerse oralmente en la misma audiencia donde se profiere la decisión recurrida o dentro de los dos días siguientes y se concederá de inmediato, de resultar procedente. Recibida la decisión recurrida por el superior, este citará a audiencia de argumentación oral, la cual deberá realizarse dentro de los cinco días siguientes. La no concurrencia injustificada del recurrente a la audiencia de apelación obliga a declarar desierto el recurso. Art. 170).

18. *Recurso de anulación.* El Código Procesal introduce en el procedimiento penal un nuevo recurso; el de anulación que tiene como propósito anular el juicio o la sentencia cuando en el proceso o en el pronunciamiento de la sentencia concurren las siguientes causales. (Art. 171).

1. Cuando la sentencia se haya dictado con omisión de uno o más de los requisitos previstos en los numerales 2, 3, 4, 5 y 7 del artículo 427 de este Código.
2. Cuando la sentencia haya sido pronunciada por un tribunal incompetente o no integrado por los jueces designados por la ley.
3. Cuando, en el pronunciamiento de la sentencia, se hubiera hecho una errónea aplicación del Derecho que hubiera influido sustancialmente en lo dispositivo del fallo.

4. Por error de hecho en cuanto a la existencia de la prueba, que hubiera influido en lo dispositivo del fallo.
5. Por error de Derecho en la apreciación de la prueba, que hubiera influido en lo dispositivo del fallo. (Art. 172).

El recurso de anulación corresponde al Tribunal de Apelaciones. Sin embargo, en caso de que en un recurso de anulación se alegue adicionalmente como causal el contenido de los numerales 1 o 2 del artículo 181¹ se le remitirá a la Sala Penal de la Corte Suprema de Justicia dicho recurso para que decida si es o no de su competencia. En caso afirmativo, asumirá el conocimiento de las causales de casación y de las previstas para el recurso de anulación. En caso negativo, devolverá la actuación al Tribunal de Apelación para que conozca del recurso de anulación en la forma como ha sido formalizado. (Art. 173).

18.1. *Audiencia en el recurso de anulación.* La audiencia se celebrará con las partes que comparecen y sus abogados, quienes debatirán oralmente sobre los fundamentos del recurso, iniciando con el recurrente y luego con las demás partes.

En la audiencia, los magistrados podrán solicitar al recurrente que precise o aclare las cuestiones planteadas en el recurso.

El Tribunal deberá resolver motivadamente al concluir la audiencia o en caso de imposibilidad por la complejidad del asunto, dentro de los tres días siguientes.

18.2. *Decisión del Tribunal de Apelación.* Al decidir el Tribunal Superior sobre una sentencia podrá:

1. Rechazar el recurso, en cuyo caso la resolución recurrida queda confirmada.
2. Acoger el recurso, caso en el cual se ordenará la realización de un nuevo juicio, salvo cuando se acoja el recurso por la causal 3 del artículo 172, donde dictará la sentencia de reemplazo.

Cuando se ordena la celebración de un nuevo juicio en contra del imputado que haya sido absuelto en sentencia recurrida, y como consecuencia de este nuevo juicio resulta absuelto, dicha sentencia no es susceptible de recurso alguno.

1 181. 1. Se hubieran infringido intereses, derechos o garantías previstos en la Constitución Política o en tratados y convenios internacionales ratificados por la República de Panamá y contenidos en la ley.

2. Se hubieran infringido las garantías del debido proceso.

18. Conclusión.

El proceso penal acusatorio al eliminar el proceso escrito, largo y tedioso, y oralizarlo casi en su totalidad, pretende agilizar tanto la fase de investigación como el juicio pleno ante el juez de la causa, para acabar con la mora judicial, causa de tantos males en la justicia penal, que mantiene languideciendo en nuestras insalubres cárceles a tantos sindicados que esperan por justicia. Sin embargo, eso solo se logrará si nuestros jueces cambian de actitud totalmente y se percatan de que su verdadera función como juzgadores es atender con prioridad y prontitud sus funciones jurisdiccionales y no compartirlas con otras labores-diligencias que son ajenas a las actividades judiciales.

Panamá, 3 de octubre de 2008.

BIBLIOGRAFÍA

1. BENTHAM, Jeremías. **Tratado de las pruebas Judiciales**, Ejea, Bs. As., 1971.
2. DE PINA, Rafael y CASTILLO LARRAÑAGA, José. **Derecho Procesal Civil**, Editorial Porrúa, México, decimacuarta edición, 1981.
3. PALLARES, Eduardo, **Diccionario de Derecho Procesal Civil**, Editorial Porrúa, México, duodécima edición, 1979.
4. PÉREZ SARMIENTO, Eric Lorenzo, **Fundamentos del sistema acusatorio de Enjuiciamiento Penal**, Editorial Temis, Bogotá, 2005.
5. RAMIRES BASTIDAS, Yesid. **Sistema Acusatorio Colombiano**, Ediciones Doctrina y Ley Ltda., Bogotá, 2005.
6. VANEGAS GONZALEZ, David. **El sistema Acusatorio**, Biblioteca Jurídica Diké, Medellín, Colombia, 3ª edición, 2004.
7. VARGAS VARGAS, Pedro P. Y LONDOÑO HERRERA, Taylor. **Procedimiento Penal de Colombia**, Ediciones Doctrina y Ley Ltda., Bogotá, 2002.
8. VARGAS VARGAS, Pedro P. Y VARGAS LEMUS, María Bernarda. **12 Temas Fundamentales del Nuevo Procedimiento Penal**, Ediciones Doctrina y Ley Ltda., Bogotá, 2005.

CÓDIGOS.

1. Código de Procedimiento Penal (Ley 906 de 2004), Colombia.
2. Código Procesal Penal, Costa Rica, 1998.
3. Constitución Política de la República de Panamá.
4. Código Procesal Penal de Panamá, 2008.

EL ARBITRAJE EN MATERIA TRIBUTARIA¹

CAMILO A. VALDÉS MORA²

1 El presente trabajo, realizado especialmente gracias a la gentil invitación del maestro y amigo profesor Laurentino Díaz López, tiene como raíz mi tesis doctoral en Derecho. Por ende, quien haya tenido en sus manos mi anterior trabajo sobre el tema, verá las similitudes existentes, pero también podrá apreciar la inclusión de algunas nuevas ideas al respecto.

2 El autor es Director de la Escuela de Derecho y Ciencias Políticas, de la Facultad de Derecho y Ciencias Políticas de la Universidad Católica Santa María La Antigua. Asimismo, es profesor de Derecho Financiero y Tributario, tanto a nivel de licenciatura como de maestría en dicha universidad.

I- UBICACIÓN DEL ARBITRAJE EN EL DERECHO TRIBUTARIO

Muchos estudiosos del Derecho, no ubican al arbitraje dentro del derecho administrativo, y menos dentro del Derecho Tributario, toda vez que argumentan que el Estado no puede ceder dicha potestad a un tercero para resolver cuestiones tributarias entre él y los contribuyentes. Otros en la misma línea de pensamiento afirman que el Estado no puede excluir los principios de imposición o indisponibilidad del crédito tributario y el de reserva de ley, ante los mecanismos alternos de solución de conflictos.

Sin embargo, los autores argentinos Susana Camila Navarrine y Rubén O. Asorey, en su obra *El Arbitraje* indican que “a consecuencia del fenómeno de privatización que afecta a todo el Derecho público, el papel excluyente de la justicia ordinaria, como única competente para dirimir cuestiones en que el Estado era parte, dejó de tener exclusividad y relevancia. Por eso también los tribunales arbitrales serán la única respuesta frente a esa evolución. Y en este contexto aparece la materia impositiva como la de mayor riqueza para ser arbitrable”¹.

Igual línea de pensamiento mantiene el Dr. Ramón Falcón y Tella, al citar como ejemplos concretos de la utilización del arbitraje como medio alternativo de resolución de conflictos en materia tributaria, el producido entre España y Francia, para resolver problemas de doble tributación entre Estados.²

Reitera dicha posición el Dr. César García Novoa, cuando en su artículo titulado *El Arbitraje en Derecho Tributario y la nueva Ley General de Tributaria Española*, destaca que “la posibilidad de introducir el arbitraje en materia tributaria apunta pues como una alternativa sólida y con visos de prosperar, a partir, sobre todo, de la creciente conflictividad, generada en un sistema de gestión tributaria fuertemente privatizado y con una importante participación del contribuyente, que debe interpretar la ley y aplicar-

1 NAVARRINE, Susana Camila y ASOREY, Rubén O. **Arbitraje.**, citado por FALCÓN Y TELLA, Ramón. **El arbitraje Tributario. Convención y Arbitraje en el Derecho Tributario.** Monografías Jurídicas - Fiscales. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, España, Editorial Marcial Pons, 1996, página 257.

2 Ver FALCÓN Y TELLA, Ramón. **El arbitraje Tributario. Convención y Arbitraje en el Derecho Tributario.** Monografías Jurídicas - Fiscales. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, España, Editorial Marcial Pons, 1996, páginas 257 a 261.

la. Por ello, la valoración de esta posibilidad nos exige, en primer lugar, hacer referencia a una de las supuestas mayores ventajas del arbitraje que, por sí sola, justificaría su introducción: su virtualidad para servir de mecanismo que mitigue la conflictividad tributaria. Ello supone admitir la realidad del conflicto en el ámbito tributario, sobre la base de que la Administración y el contribuyente pueden tener apreciaciones diversas de los hechos con relevancia tributaria e interpretaciones divergentes de la ley fiscal por la concurrencia de intereses distintos en uno y en otro”.¹

Ahora bien, en el mismo trabajo de investigación ya citado, el Dr. García Novoa, explica que la posición que sustenta no ha sido siempre apoyada y muchos otros autores, que niegan la misma. Sobre el particular F. Pérez Royo, citado por el Dr. César García Novoa expresa que “ello supone inadmitir aquellas posturas doctrinales - como la representada por PÉREZ ROYO, F. - que para negar la naturaleza obligacional de la relación entre la Administración y el ciudadano, rechazan la existencia de una contraprestación de intereses que pudiera ser objeto de composición heterónoma a través de una obligación de naturaleza legal. Para Pérez Royo <<...entre administración y contribuyente no existe, en cambio, esa contraposición de intereses, sino sencillamente el deber en un caso y otro de cumplir la ley>>, añadiendo que <<...la Administración no se relaciona directamente con el contribuyente en cuanto titular de unos intereses que revisten la forma de derecho de crédito, sino que sencillamente desarrolla una función encomendada por el ordenamiento para velar por el cumplimiento del deber puesto a cargo del contribuyente por el mismo ordenamiento>>; <<El pago de la deuda tributaria>>, Civitas, REDF, nº 6, 1975, página 275”.²

Al hablar de conflictos tributarios, susceptibles de ser resueltos por medio de un arbitraje, y en el que se pueden plantear en la aplicación de una norma tributaria a un supuesto concreto, es necesario aclarar el origen del conflicto. Las diferencias pueden surgir respecto de la interpretación de la norma y de su adecuación al supuesto fáctico o pueden surgir incluso respecto de la dimensión del propio supuesto fáctico. Normalmente surgen los conflictos por la concurrencia de conceptos jurídicos indeterminados o por las dificultades técnicas que subyacen en la redacción de ciertas normas y de las que puede resultar que, en no pocas ocasiones, a un mismo supuesto de hecho se pudieran aplicar regímenes tributarios completamente diferentes, que podrían ser calificados como verdaderas opciones fiscales. Con todo, el conflicto tiene su origen

1 GARCÍA NOVOA, César. **El Arbitraje en Derecho Tributario y la nueva Ley General Tributaria Española**. Catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Compostela, España, 2005, páginas 7 y 8.

2 Ibidem, página 8.

en la interpretación del derecho y apreciación de los hechos o, también, en la propia existencia o dimensión de los hechos.

Si el conflicto surge de la medida de realización del hecho imponible nos encontraremos, normalmente, ante un problema de prueba. En este sentido, la Administración tributaria no siempre tiene en su poder todos los datos relevantes de un hecho imponible, sobre todo desde que el sistema tributario descansa en la colaboración de los obligados tributarios, que no solo proporcionan los datos relevantes desde el punto de vista tributario sino que, además, están obligados a custodiar los medios de prueba que permiten el contraste y verificación de lo declarado. Sin duda, es cierto que la Administración Tributaria en muchas ocasiones carece de los medios de prueba suficientes o del personal profesional para obtenerlos.

En tal sentido, en relación con estas fuentes de conflicto tanto la doctrina que defiende la introducción de técnicas convencionales como la que rechaza dichas técnicas argumentan en torno a dos postulados tradicionales de la materia tributaria: el de la naturaleza *ex lege* de la obligación tributaria y el de la indisponibilidad del crédito tributario, la posibilidad de insertar métodos alternativos para la resolución de conflictos, como lo es el arbitraje, en el área tributaria.

El principio de legalidad en materia tributaria puede entenderse como uno de los logros del moderno Estado de Derecho. Que la voluntad de la ley no pueda ser sustituida por la Administración, constituye una garantía de justicia tributaria para los administrados. Sin embargo, no basta con que la ley delimite el hecho imponible. Además, debe señalar quiénes son los sujetos pasivos, cuáles son los elementos de cuantificación del tributo y los regímenes de determinación de bases imponibles que resulten aplicables según la caracterización que de los mismos haga la Ley. Todo esto, que por sí permite vislumbrar un ámbito jurídico muy complejo, exige para su aplicación el desarrollo de un procedimiento, cuyos elementos esenciales han de ser fijados también por la ley, texto en el cual se han de producir todas las actividades probatorias que correspondan y que, en buena medida descansan en la colaboración que los obligados tributarios deben prestar para la correcta aplicación del sistema.

Por ello, cuando el conflicto se plantea pudiendo impedir la realización de la voluntad de la ley en una aplicación concreta de la misma es perfectamente legítimo que el ordenamiento arbitre medios que posibiliten la solución de las controversias, se refiere a una obligación ya nacida estableciendo únicamente los términos en que la Ley ha de aplicarse a unos

hechos concretos. En este sentido, las partes nada dan, nada conceden; acatan la voluntad de la ley, fuente única de la obligación, delimitando su contenido sobre la base de una percepción acorde de los hechos y de una interpretación acorde a la ley.

Se trata de técnicas de resolución de conflictos que permitirían, para los supuestos específicamente previstos en la ley y plenamente integrados en las normas sustanciales del ordenamiento tributario, la realización de los principios de justicia tributaria material. Estas soluciones podrían definirse de una manera muy genérica y comprensiva de técnicas muy diversas como fórmulas para la aplicación posible del sistema tributario a supuestos concretos que presentan dificultades de definición, de lentitud y de falta de igualdad entre las partes. Se podría pensar incluso que la aplicación de fórmulas arbitrales en esos casos supondrá la concurrencia de mayores garantías, tanto para el administrado como para el interés público, por la intervención de un tercero independiente a ambas partes.

El tema planteado tiene sin lugar a dudas muchos y variados aspectos. Si entendemos que el principio de legalidad y la indisponibilidad del crédito tributario constituyen pilares de la teoría del tributo y los interpretamos de una manera dogmática y literal ignorando la realidad y la aplicación de los tributos, podría resultar imposible admitir el ámbito objetivo del arbitraje en materia tributaria.

Sin embargo, si nos situamos en un plano aplicativo, conscientes de las dificultades a que están sometidos administrados y administración, sobre todo por la complejidad del sistema tributario, tendremos que admitir soluciones legales que propicien la aplicación del ordenamiento tributario. La naturaleza *ex lege* de la obligación tributaria no significa únicamente que la ley debe señalar todos y cada uno de sus elementos esenciales y que cuando se aplique esa ley se ha de hacer con minucioso respeto a su voluntad sin que sea posible ningún tipo de pacto o acuerdo acerca del contenido de esa obligación, mediante o través de un arbitraje.

Destacamos pues, que ciertamente el control de la legalidad de la actuación administrativa tributaria, corresponde a los Tribunales de Justicia, en nuestro caso panameño, a la Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia, previo agotamiento de la vía gubernativa. Pero así mismo, somos del criterio, que ese control no tiene por qué ser el único y exclusivo, ni por exigencias de la propia Constitución Política de la República, ni de las leyes vigentes. En todo caso, los aspectos prácticos que se dan en la realidad, y que nos demuestran la sa-

turación y lentitud no solo de la Administración Tributaria, sino también de la Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia, nos indican la necesidad de implementar una ley que permita el arbitraje en materia tributaria en Panamá.

Constitucionalmente, nada impide que en nuestro medio, se promulgue una ley en nuestro país, para dirimir asuntos tributarios a través de la figura del arbitraje. A través de los cuales se lleve un control jurídico efectivo de todas sus decisiones y actuaciones. Nuestra Constitución Política, en su Título VII sobre la Administración de Justicia, Capítulo I del Órgano Judicial, artículo 202 establece lo siguiente: *“El Órgano Judicial está constituido por la Corte Suprema de Justicia, los tribunales y los juzgados que la Ley establezca. La administración de justicia también podrá ser ejercida por la jurisdicción arbitral conforme lo determine la Ley. Los tribunales arbitrales podrán conocer y decidir por sí mismos acerca de su propia competencia”*¹.

De la norma constitucional se colige, que perfectamente se puede instaurar una ley en nuestro país, que permita la resolución de los conflictos tributarios entre el Estado y los contribuyentes, por medio de la figura del arbitraje, claro está, con autocontrol jurídico, prestigiado, eficaz y operativo, con valor vinculante en relación a los laudos que emitan los tribunales arbitrales, no sólo por la exigencia que se pueda dar a favor de la Administración Tributaria, sino también para satisfacer los derechos y garantías de los contribuyentes.

Y es que en efecto, el sistema de resolución de recursos administrativos en la vía gubernativa tributaria está saturado,² es lento y sus pronuncia-

1 CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LA REPÚBLICA DE PANAMÁ. Reformada por los Actos reformativos de 1978; por el Acto constitucional de 1983; por los Actos legislativos No. 1 de 1993 y No. 2 de 1994; y, por el Acto legislativo No. 1 de 2004. Publicada en la Gaceta Oficial 25,175 de 15 de noviembre de 2004, Panamá, República de Panamá. El resaltado en la cita es nuestro.

2 Véase el artículo **Analizando a la Dirección General de Ingresos (DGI) a inicios del Siglo XXI**, escrito por el abogado y asesor tributario Carlos Urbina, publicado en la Revista del Colegio de Contadores Públicos Autorizados de Panamá, en el mes de julio de 2005. En dicho artículo se hace un estudio de los casos por años (desde 1990 al 2003), tomando en cuenta su número de auditorías que terminan en actos administrativos que establecen alcances fiscales contra los contribuyentes, el monto de los mismos y el tiempo que se demora la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas en contestar y resolver los recursos de los contribuyentes en vía gubernativa hasta su

mientos no mantienen una lógica sobre los casos que resuelve, es decir, muchas veces sobre casos iguales o hechos parecidos, se toman decisiones diferentes. Esto trae como consecuencia, que los contribuyentes instauren acciones legales de plena jurisdicción ante la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, de lo contencioso administrativo que ya viene rayando en la postración, por los retrasos de años en el otorgamiento de la tutela judicial que les compete y que repercute negativamente no sólo en el contribuyente sino también en contra del mismo Estado, representado en estos negocios por la Administración Tributaria.

Todo lo mencionado en líneas precedentes, trae también otras consecuencias que valdría la pena solamente mencionar, como lo es que la jurisprudencia en materia tributaria, tanto de la vía gubernativa como de la que emana de la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, queda privada de una de sus funciones esenciales como lo es ser la guía de la actuación de los operadores de la justicia tributaria, ya que no hay coherencia, ni constancia en los pronunciamientos y en muchos casos, la línea jurisprudencial sobre la normativa interpretada ya no suele estar en vigencia, por los constantes cambios y reformas al sistema tributario, lo cual es otro tema de estudio, pero que está de una forma u otra, entrelazado con nuestro trabajo de investigación.

No obstante lo anterior, el número de recursos interpuestos contra liquidaciones adicionales que emite la Administración Tributaria y las acciones contenciosas administrativas que se presentan ante la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, van en números ascendentes, no cesa de aumentar en proporciones geométricas, lo cual es un franco retrato del fracaso y deterioro del sistema actualmente existente. Todo esto, va en contra también de los Derechos inherentes de los contribuyentes, materia que también no está debidamente regulada en nuestro medio, como sí lo está en otras jurisdicciones comparadas, sin tener el consuelo de que pueda cambiar favorablemente, ya que como hemos expresado las dos últimas reformas han sido más que nada para recaudar más de lo que ya se venía captando y no para simplificar el sistema y dotar al contribuyente de mejores herramientas y derechos ante la Administración Tributaria.

finalización. En éste último punto el estudio del jurista Urbina arrojó que el tiempo de duración promedio era de tres años y seis meses.

Si a esto se le suma el tiempo de las acciones de plena jurisdicción de aquellos contribuyentes que accionen ante la Sala Tercera de lo Contencioso administrativo de la Corte Suprema de Justicia, estaríamos hablando de por lo menos dos a tres años más promedio, desde el momento en que se presenta la demanda, hasta en que se emite el fallo de la sala.

Todos estos problemas deben ser atacados, en nuestra opinión, promulgando una ley de arbitraje en materia tributaria, la cual tendrá entre sus objetivos y metas una mayor garantía para el contribuyente, indispensable cuando se trata de negocios y reclamaciones ante la Administración Tributaria, cubrir el aumento de los casos sin resolver y en espera de ser resueltos, lo que puede traer en algunos casos mayor recaudación para el Estado y una menor litigiosidad en la Vía Gubernativa y ante la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, así también los derechos constitucionales de los contribuyentes, como el de tutela efectiva, dejarían de ser ilusorios por errores en la determinación de la Administración Tributaria, para que no queden en indefensión ante por la comodidad administrativa de cubrirse en la legalidad de los actos administrativos, en este caso, de carácter tributario.

II- EL ARBITRAJE TRIBUTARIO EN EL DERECHO COMPARADO

A- EL ARBITRAJE TRIBUTARIO EN ESPAÑA

En España, la Ley No. 58 de 2003¹, General Tributaria, incluye entre sus pretensiones la implementación de medidas para reducir la conflictividad entre la Administración Tributaria y los contribuyentes, no específicamente a través de la figura del arbitraje, sin embargo, mantiene figuras con características arbitrales; como lo son la tasación pericial contradictoria con la intervención del perito tercero y, en menor medida, el nuevo procedimiento económico-administrativo abreviado ante órgano unipersonal.

Con relación al tema de la reducción de la conflictividad entre la Administración Tributaria y los contribuyentes, creemos pertinentes mencionar el criterio de la Dra. Cristina García - Herrera, cuando comenta que: “De la regulación contenida en el artículo 155 de la LGT, podemos resumir el régimen jurídico de las mismas en lo siguiente: las actas con acuerdo constituyen una modalidad de actas que puede dictar la inspección de los tributos, previa autorización del órgano competente para liquidar, en supuestos de duda proporcionada – aplicación de conceptos jurídicos indeterminados, estimaciones, valoraciones o mediciones de datos, elementos o características relevantes para la obligación tributaria que no puedan cuantificarse de forma cierta y apreciación de hechos determinantes para la correcta aplicación de la norma al caso concreto - y siempre que se haya prestado garantía suficiente, que vincula a ambas partes y cuyos

1 Ley No. 58 de 17 de diciembre de 2003, General Tributaria, publicada en el Boletín Oficial del Estado No. 302 de 18 de diciembre de 2003, Madrid, España.

efectos son la reducción de la sanción y una limitación a la hora de recurrir. La finalidad que se persigue con la incorporación de esta nueva modalidad de actas a nuestro ordenamiento es una disminución de la conflictividad en el ámbito tributario, una mayor seguridad jurídica y, en definitiva, una mejora en la relación que tiene lugar entre Administración y contribuyentes”¹.

No obstante, según el Dr. César García Novoa, “la posibilidad de prever estas fórmulas arbitrales es perfectamente posible en nuestro ordenamiento y ello no resulta excluido por ningún precepto constitucional ni por ninguna salvedad de tipo lógico. Por el contrario, la Constitución contiene declaraciones y principios que compelen a propugnar un esquema de controversias tributarias “ágil, sencillo y rápido”.²

Siguiendo con la misma línea de ideas, el Dr. García Novoa destaca que “no se trata sólo del principio de eficacia del artículo 103 de la Constitución, sino de la evidencia de que la propia justicia del sistema – **el sistema tributario justo** a que hace referencia el artículo 31, 1 de la Constitución - depende de una rápida solución de las controversias. Por otro lado, el art. 107, 2 de la Ley de Procedimiento Administrativo prevé como regla general de procedimiento en el Derecho español, el principio de que cabe la sustitución de los recursos ordinarios por procedimientos de conciliación, mediación y arbitraje ante órganos colegiados o comisiones específicas no sometidas a instrucciones jerárquicas. Por ello, varias han sido las voces que, durante el proceso de elaboración y estudio tanto del proyecto como del anteproyecto de Ley General Tributaria, han propuesto la adopción de una fórmula arbitral en materia tributaria”.³

La implantación de un arbitraje tributario en la legislación española, exigiría una adecuada reordenación del sistema de recursos que permitiera asignar a los árbitros ciertas cuestiones a partir del criterio de la *dificultad* de la cuestión planteada; frente a la dicotomía sobre cuestiones *de hecho* o *de derecho*, que siempre ha planteado problemas, es perfectamente posible hablar, como defiende CALVO ORTEGA, de cuestiones de “complejidad menor”⁴ las cuales también han sido tenidas en cuenta a la hora

1 GARCÍA - HERRERA, Cristina. **Limitaciones a la impugnación de las liquidaciones derivadas de las actas con acuerdo**. Conferencias y comunicaciones presentadas en la Universidad Complutense de Madrid, Madrid, España, noviembre de 2004.

2 Op. Cit. Página 39.

3 GARCÍA NOVOA, César. **El Arbitraje en Derecho Tributario y la nueva Ley General Tributaria Española**. Catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Santiago de Compostela, España, 2005, página 40.

4 CALVO ORTEGA, R., **Litigiosidad y arbitraje tributario**. página 256. Citado por GARCÍA NOVOA, César. **El Arbitraje en Derecho Tributario y la nueva Ley General Tributaria Española**. Catedrático de Derecho Financiero y Tributa-

de regular en el artículo 245 de la Ley General Tributaria de 2003, el recurso económico-administrativo resuelto por el órgano unipersonal.

Así, apunta García Novoa, para Martínez García - Monco, el ámbito de aplicación para las reclamaciones económico-administrativas *unipersonales* se ha fijado respecto a cuestiones “cualitativa o cuantitativamente de menor importancia”¹, aunque también se hace referencia al desarrollo reglamentario para establecer un umbral de cuantía por encima del cual quedaría excluido el procedimiento abreviado.

A partir de este criterio sería posible proponer una serie de cuestiones sobre las cuales podría preverse un procedimiento arbitral. Así, han sido varios los autores que se han referido a las mismas, formulando la posible aplicación del procedimiento arbitral a “materias tales como determinación de la base en régimen de estimación indirecta, calificación del hecho imponible, cuestiones de prueba, límites al deber de colaboración de terceros derivados del principio de proporcionalidad, del derecho a la intimidad o de la ausencia de trascendencia tributaria, y en general todas las cuestiones que excedan la interpretación y aplicación de la norma tributaria”.².

Sigue explicando el Doctor García Novoa, que también puede ser objeto de materias tales como errores materiales y aritméticos, las notificaciones, frecuente y creciente foco de conflictividad, la verificación de los módulos para la aplicación de la estimación objetiva y de los regímenes simplificados, y los hechos que den lugar a la permanencia en un determinado territorio. También, la suspensión del acto tributario y la existencia de perjuicios de imposible reparación, la admisión y suficiencia de garantías que no generan la suspensión automática, la admisión de gastos deducibles, las tasas, precios públicos con efectos fiscales, al igual que las cuestiones relativas al interés de demora y de la procedencia de la estimación indirecta, interpretación de conceptos jurídicos indeterminados, entre otros.

rio de la Universidad de Santiago de Compostela, España, 2005, páginas 39 y 40.

1 MARTINEZ GARCIA-MONCO, A. **Recursos de reposición y reclamaciones económico-administrativas**. Página 938, citado por GARCÍA NOVOA, César. **El Arbitraje en Derecho Tributario y la nueva Ley General Tributaria Española**. Catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Santiago de Compostela, España, 2005, página 40.

2 FALCON Y TELLA, Ramón. **El arbitraje tributario**. Convención y Arbitraje en el Derecho Tributario, Monografías Jurídico - Fiscales del Instituto de Estudios Fiscales, Editorial Marcial Pons, Madrid, España, 1996, Páginas 257 a 261.

Podría darse igualmente este procedimiento arbitral en vía de resolución de conflictos, como alternativa al recurso potestativo de reposición español, incluso, en el procedimiento inspector podría plantearse, según García Novoa, la posibilidad de que el contribuyente pueda solicitar la intervención, en función de mediación, conciliación o arbitraje, de un órgano independiente que sustituiría en primera instancia a la actual vía preceptiva de los tribunales económico-administrativos y al que pudiesen presentar sus respectivas propuestas los inspectores actuarios y los contribuyentes acompañados por su asesor.

Destaca García Novoa, citando la propuesta formulada por Ferreiro Lapatza, que “el contribuyente debería tener derecho a solicitar la intervención – en función de mediación, conciliación o arbitraje – de un órgano compuesto por un miembro de la Oficina Técnica de la Delegación Especial, que hubiera examinado ya el expediente de inspección, un Delegado de Hacienda – como expresión de la voluntad conciliadora de la Administración – y un miembro del Tribunal Económico-Administrativo Regional, los tres con voto y asistidos por un secretario – el Abogado del Estado, secretario del Tribunal Económico - Administrativo Regional, con voz pero sin voto. Según Ferreiro Lapatza, los actuarios y los contribuyentes, acompañados por sus asesores, entregarían sus propuestas por escrito, y las defenderían oralmente en una única sesión, reflejando en el acta correspondiente el acuerdo o desacuerdo, que podría comprender todos o sólo algunos de los puntos en debate”¹.

Destaca también, la propuesta institucional formulada en su momento por la *Asociación Española de Asesores Fiscales* quien es miembro del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario, la cual se resume para el caso español, en los siguientes términos:

El arbitraje en Derecho Tributario debería articularse a través de tres figuras: Primera: cuando la disconformidad del contribuyente respecto de las liquidaciones realizadas por la Administración fuese igual o inferior a 3.000 euros, la resolución, a instancia del contribuyente se podría dictar por el Consejo para la Defensa del Contribuyente que resolvería en equidad. La resolución se dictaría en el plazo de quince días desde que las partes formularan alegaciones y sin que contra la misma se pudiesen

1 FERREIRO LAPATZA, J.J., **Solución convencional de los conflictos en materia tributaria**. Este autor ya se había pronunciado con anterioridad acerca de las soluciones arbitrales para resolver controversias tributarias en “Arbitraje sobre relaciones tributarias”, en *Convención y arbitraje en el Derecho Tributario*, IEF-Marcial Pons, Madrid, 1996, página 265. Citado por GARCÍA NOVOA, César. **El Arbitraje en Derecho Tributario y la nueva Ley General Tributaria Española**. Catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Santiago de Compostela, España, 2005, páginas 39 a 44.

interponer ulteriores recursos de cualquier naturaleza (salvo los que procediesen por motivos de forma o que afectasen a los componentes del órgano que dictó la resolución). Se trataría de introducir, como puede comprobarse, la fórmula del arbitraje de equidad en el Derecho Tributario español. Y aunque esta es una posibilidad que, como se dijo, ha sido criticada, la consideramos factible siempre que la misma se refiera exclusivamente a deudas de reducida o escasa cuantía. A este respecto, quizás la cantidad de 3.000 euros propuesta por la *Asociación Española de Asesores Fiscales* resulte excesivamente elevada.

En segundo lugar, y por otro lado, cuando la discrepancia versase exclusivamente sobre hechos o valoraciones de naturaleza técnica, la Administración y el contribuyente podrían someterse al criterio de un tribunal de árbitros. Solo formarían parte de estos órganos personas con capacitación y titulación técnica adecuada a la naturaleza de los hechos. La designación de las personas y otros aspectos que suscitate la organización y funcionamiento de estos órganos se podrían resolver con criterios semejantes a los que actualmente presiden la tasación pericial contradictoria.

Por último, para las restantes cuestiones derivadas de la aplicación de los tributos y cualquiera que fuese su cuantía, la *Asociación Española de Asesores Fiscales* proponía un sistema de arbitraje basado en los siguientes principios. El órgano de arbitraje resolvería en Derecho, no en equidad. El plazo máximo de duración del procedimiento sería de tres meses. La procedencia de la solución arbitral se haría a petición del interesado y vincularía a la Administración. La resolución que dictase el órgano o tribunal arbitral no sería susceptible de ulterior recurso, salvo los que procediesen normalmente contra esta clase de órganos. Las causas de abstención o recusación de los eventuales miembros de estos órganos arbitrales serían las que normalmente procedan contra funcionarios, previstas expresamente en la Ley No. 30 de 1992 de Procedimiento Administrativo Común.

Estas causas serían las siguientes:

Tener interés personal en el asunto de que se trate o en otro en cuya resolución pudiera influir la de aquél ser administrador de sociedad o entidad interesada, o tener cuestión litigiosa pendiente con algún interesado.

Tener parentesco de consanguinidad dentro del cuarto grado o de afinidad dentro del segundo, con cualquiera de los interesados, con los administradores de entidades o sociedades interesadas y también con los asesores, representantes legales o mandatarios que intervengan en el

procedimiento, así como compartir despacho profesional o estar asociado con éstos para el asesoramiento, la representación o el mandato.

Tener amistad íntima o enemistad manifiesta con alguna de las personas mencionadas en el apartado anterior.

Haber tenido intervención como perito o como testigo en el procedimiento de que se trate.

Tener relación de servicio con persona natural o jurídica interesada directamente en el asunto, o haberle prestado en los dos últimos años servicios profesionales de cualquier tipo y en cualquier circunstancia o lugar.

En este sentido, puede postularse que cada comisión o tribunal estuviese integrada por tres miembros. En primer lugar, un presidente, elegido por las partes que vayan a someter su controversia a arbitraje, y designado de un censo que en su momento elaborará el Consejo de Defensa del Contribuyente o la Dirección General de Tributos, e integrado por profesionales o funcionarios independientes con titulación adecuada, preferentemente juristas y acreditada especialización en tributación. Además del presidente, el órgano estaría integrado por dos vocales, uno nombrado por el contribuyente y otro por la Administración. Es una propuesta muy a tener en cuenta, de entre las múltiples que se han barajado, para una primera experiencia seria en España de arbitraje tributario.

B- EL ARBITRAJE TRIBUTARIO EN FRANCIA

En Francia, existen Tribunales administrativos y judiciales, con grados de especialización para la revisión y resolución de los conflictos tributarios que surjan entre la administración tributaria y los contribuyentes franceses.

El sistema de reparto de las competencias entre los Tribunales administrativos y judiciales se caracteriza por su complejidad y por su raigambre histórica que se remonta a la época de la Revolución Francesa¹.

El Dr. Tovillas Morán, en su artículo *Derechos y Garantías de los Contribuyentes en Francia*, apunta que las fórmulas de reparto de las competencias, en dicho país, se basan en la naturaleza del tributo y en el objeto del conflicto según se trate de una discusión sobre la realización del hecho imponible y cuantificación del mismo (*contentieux de l'assiette*) o se

¹ Véase TOVILLAS MORÁN, José María. **Derechos y Garantías de los Contribuyentes en Francia**. Instituto de Estudios Fiscales de España, Documento No. 205, Madrid, España, 2002, páginas 12, 13 y 14.

trate de una cuestión relativa a la recaudación del mismo (*contentieux de recouvrement*).

También, nos explica que el sistema de revisión comprende, una fase de revisión administrativa ante un órgano administrativo y una fase de revisión jurisdiccional ante un órgano judicial. La revisión administrativa conoce, sin embargo, algunas peculiaridades dignas de señalarse como la presencia de sistemas alternativos de resolución de conflictos.

En la etapa de la revisión en la fase administrativa, a diferencia de lo que sucede en nuestro sistema, no existen órganos colegiados formados por funcionarios de la Administración (Comisión de Apelaciones de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas), que han de enjuiciar o resolver una reclamación ante la Administración tributaria antes de que el administrador tenga la posibilidad de acceso a la vía judicial, en el evento que se interponga el recurso de apelación en subsidio, luego que se hay resuelto el de reconsideración ante el funcionario que emitió el acto.

Al igual que en Panamá, existe en Francia la obligación, en Panamá el derecho, de presentar un recurso ante la Administración que dictó el acto administrativo.

Destaca el Dr. Tovillas Morán¹, comparando el sistema español con el francés, que el plazo para interponer el recurso es mucho más amplio que en el sistema español ya que el plazo no finaliza hasta el 31 de diciembre del segundo año siguiente al que se produjo la actuación administrativa objeto de discusión, tal como sucede en España. En Francia el plazo se reduce hasta el 31 de diciembre del año siguiente en el caso de los impuestos directos locales. En nuestro país se tienen treinta (30) días hábiles para presentar el recurso una vez se notifique el acto administrativo. Tal como se colige del artículo citado, que tanto en España y en Francia los contribuyentes tiene más tiempo para hacer valer sus derechos ante la administración tributaria, en el evento que los consideren lesionados por esta.

El plazo que tiene la Administración para contestar es de seis meses. Para los efectos de nuestro trabajo de investigación, como lo es el arbitraje en materia tributaria, es interesante detallar unos aspectos que apunta el Dr. Tovillas Morán, desde el punto de vista cuantitativo, en el sistema francés, ya que existen unas cifras que pueden ser bastantes descriptivas de la situación y que favorecen a la figura del arbitraje en materia tributaria, para la resolución de conflictos entre las administracio-

1 Ibidem. Página 15.

nes tributarias y los contribuyentes. Dichos datos estadísticos son los siguientes:

En 1998 se presentaron 3,141,284 recursos administrativos de los cuales los diferentes tributos locales representaron el 54,5% de los mismo y el Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas el 28,6%. Únicamente el 1% de las reclamaciones pasa la fase administrativa y continúa hasta la fase siguiente de carácter judicial¹.

Junto al recurso administrativo ordinario existen otros recursos desconocidos en nuestro país al igual que en España y que podrían ser de gran interés, conocidos como *jurisdiction gracieuse*.

La presencia de *la jurisdiction gracieuse* significa para un sector de la doctrina la presencia de un importante elemento de equidad en los procedimientos tributarios.

En efecto, esta forma de jurisdicción basada en la "gracia", el "favor", permite, aún en ausencia de error alguno cometido y en ausencia de derecho subjetivo alguno del contribuyente derivado de una disposición legislativa o reglamentaria, obtener la condonación o reducción de las cuotas tributarias legalmente debidas o de intereses de demora o sanciones tributarias. Para ello, basta alegar las dificultades económicas o indigencia o cualquier otro motivo como la situación de exceso de deudas. Lo más parecido a nuestro juicio en la legislación panameña, es cuando a través de una ley formal se condonan los intereses por mora de las deudas tributarias que mantiene los contribuyentes.

Además, la regulación de estas fórmulas, de origen reglamentario y no legal, está basada en la ausencia de excesivos formalismos.

1) La solicitud de condonación graciosa, se da cuando el obligado tributario solicita en cualquier momento, la condonación graciosa de los intereses de demora y las sanciones tributarias impuestas y las cuotas tributarias derivadas de impuestos directos (no se admite para las cuotas de impuestos indirectos o de impuestos sobre registro). La Administración valora discrecionalmente la situación y otorga o no una condonación de las cantidades debidas o una reducción de las mismas.

En función de la cuantía de las cantidades cuya reducción o condonación se solicita se establece un sistema de competencia jerárquica que va desde el Director de los servicios fiscales del lugar de imposición; el Di-

1 Ibidem, página 16.

rector regional de impuestos; el Director general de impuestos; y, el Ministro.

Aunque no se trate pues, de un procedimiento de resolución de conflictos tributarios, es sin ninguna duda, un sistema que facilita la reducción de la conflictividad entre los ciudadanos y la Administración (escasos formalismos, introducción de la idea de equidad, reducción de la cantidad a satisfacer inmediata para el ciudadano), esto podría utilizarse en nuestro medio, con las pequeñas y medianas empresas, que aún podrían tener números rojos en cuanto a sus ingresos o facturaciones.

2) La transacción es un procedimiento que concluye con un acuerdo entre el contribuyente y la Administración en relación con la reducción o eliminación de sanciones tributarias.

No es un acto unilateral por parte de la Administración. Se trata de una convención entre la Administración y el contribuyente mediante la cual aquélla se compromete a conceder una eliminación o reducción de las sanciones tributarias. La eliminación o reducción no se extiende a las cuotas tributarias ni a los intereses de demora.

En contrapartida, una vez se ha concluido la transacción, el contribuyente pierde el derecho a accionar ante la jurisdicción contenciosa la parte de la deuda tributaria que no ha sido eliminado o reducida. Así, las deudas tributarias resultantes de la transacción adquieren la condición de firmes y no son susceptibles de revisión.

El Dr. Tovillas Morán, en su estudio del sistema tributario francés destaca la presencia de algunas técnicas de resolución de conflictos alternativas a los procedimientos jurisdiccionales.

Señala el catedrático de la Universidad de Barcelona, la presencia de la figura de la transacción en fase de revisión administrativa por la que se permite el acuerdo entre la Administración y el ciudadano para reducir o eliminar las sanciones tributarias. Asimismo, destaca de forma especial la presencia del arbitraje señalando que: “Están a cargo de determinadas Comisiones mixtas constituidas por representantes de la Administración y de los ciudadanos a través de las diversas instituciones corporativas. En cualquier caso, parece que la presencia de estas fórmulas de resolución alternativa de conflictos no se encuentran presentes en el ordenamiento jurídico francés como consecuencia de un proyecto sistemático y completo sino que nacen en base a razones coyunturales y se mantienen por inercia”¹.

1 Ibidem, páginas 16, 17 y 18.

Los procedimientos fiscales propios del sistema tributario francés contemplan diversas clases de comisiones mixtas que permiten intervenir o arbitrar en conflictos que se pueden plantear entre la Administración y los contribuyentes.

Entre las diferentes Comisiones hay unas que merecen la mayor atención y son la comisión departamental de impuestos directos y de impuesto sobre la cifra de negocios y la comisión de conciliación.

La Comisión departamental de impuestos directos y de impuesto sobre la cifra de negocios. La formación de esta comisión es paritaria. Se trata de un órgano presidido por el Presidente del Tribunal administrativo (*tribunal administratif*) o por un miembro del Tribunal en el que delegue.

El Presidente posee un voto de calidad en caso de empate. Junto a él, forman parte de la Comisión dos funcionarios de la dirección general de impuestos que tengan como mínimo el grado de Inspector-Jefe y tres representantes de los contribuyentes afectados. En relación con las cuestiones relativas a los impuestos directos al menos uno de los tres debe ser un titulado mercantil o censor jurado de cuentas (*expert-comptable*). La forma de determinar estos representantes de los contribuyentes varía según el tipo de actividad de la que se trate. Así, para la determinación del beneficio industrial y comercial, los representantes de los contribuyentes son designados por la Cámara de Comercio o por la Cámara profesional, que podrían ser para el caso panameño, El Centro de Conciliación y Arbitraje de dicho gremio¹.

Dentro de sus funciones, las mismas varían según cuál sea el impuesto del que se trate. En el caso del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, sus tareas son variadas.

En Francia, según el Dr. Tovillas Morán, son muchas las empresas individuales que se acogen al sistema de *forfait* (a tanto alzado) para la determinación de los beneficios de actividades industriales y comerciales. La determinación del beneficio sujeto a gravamen se hace por dos años

¹ Fundado en 1994, el Centro de Conciliación y Arbitraje de Panamá es una institución auspiciada por la Cámara de Comercio, Industrias y Agricultura de Panamá y otros gremios empresariales, para ofrecer al sector empresarial los servicios de administración de arbitrajes y conciliaciones como alternativas modernas a la solución de controversias comerciales. En el año 1997, la Cámara de Comercio, Industrias y Agricultura de Panamá acuerda con el Banco Interamericano de Desarrollo (BID) un proyecto para dinamizar la utilización de los métodos alternos de solución de conflictos (arbitraje, mediación y conciliación). Proyecto que ha sido desarrollado hasta la actualidad con exitosos resultados.

en base a un acuerdo entre la Administración y el contribuyente. Si no es posible llegar a un acuerdo, es la Comisión la que decide la cuantía de los beneficios. Se trata sin lugar a dudas de un poder arbitral, de decisión¹.

La posibilidad de creación de estos órganos en nuestro sistema tributario se vería facilitada mediante la atribución de funciones a la Cámara de Comercio Industrias y Agricultura de Panamá, entre otros.

En cuanto a la Comisión departamental de conciliación, el Dr. Tovillas Morán comenta que la misma la compone un Magistrado del departamento que actúa como presidente designado por el Ministro de Justicia e incluye también representantes de la Administración y de los contribuyentes (un Notario y tres representantes de los contribuyentes).

Actúa en los casos de desacuerdo en la evaluación de la base imponible de los derechos de registro (*droits d'enregistrement*). Tiene el poder de evaluar la base imponible. Se trata, por lo tanto, de una función arbitral en cuanto a la determinación de la base imponible.

En el caso de desacuerdo la Administración o el contribuyente pueden dirigirse al Tribunal de Instancia superior del orden civil.

Existe también en la jurisdicción francesa, el Comité consultivo para la represión del abuso de derecho. En relación a ésta figura del abuso de derecho es de destacar la presencia del comité consultivo para la represión del abuso de derecho (*comité consultatif pour la répression des abus de droit*). Este comité está formado por un Consejero de Estado, Presidente, un consejero del Tribunal de Casación, un profesor de las facultades de Derecho y el director general de impuestos.

La actuación de este Comité se produce en los supuestos en los que la Administración ha emitido un acto de liquidación en el que estima la existencia de abuso de derecho. En este supuesto, tanto el contribuyente como la Administración, pueden dirigirse al Comité. Si el Comité no considera aplicable el abuso de derecho corresponderá a la Administración probar tal abuso de derecho ante la autoridad judicial. Si el Comité considera aplicable el abuso de derecho corresponderá al contribuyente probar la inexistencia del abuso de derecho ante la autoridad judicial. Se trata, en este caso, de una función arbitral en cuanto a la declaración de la existencia de abuso de derecho.

1 TOVILLAS MORÁN, José María. **Derechos y Garantías de los Contribuyentes en Francia**. Instituto de Estudios Fiscales de España, Documento No. 205, Madrid, España, 2002, página 19.

C- EL ARBITRAJE TRIBUTARIO EN ESTADOS UNIDOS

En los Estados Unidos, a través de la *Rule 124*, del Tax Court de dicho país, tiene como finalidad evacuar y ayudar a descargar a la Corte, en casos más que nada sobre precios de transferencia, dada la complejidad del tema y el excesivo tiempo que le toma a la Corte absolver y resolver este tipo de conflictos tributarios. Esta regla 124, permite a las partes dentro del conflicto, solicitar que cualquier aspecto sobre los hechos en que se fundamenta el conflicto tributario sea resuelto a través de un arbitraje que, a su vez convenido resulta de obligatorio cumplimiento y acatamiento por las partes.¹

Apunta el Dr. Falcón y Tella sobre el tema norteamericano de los precios de transferencia, que “es el procedimiento a través del cual la administración tributario de los Estados Unidos y el contribuyente llegan a un acuerdo sobre los precios de transferencia incluso antes de que las operaciones se realicen. “No se trata de un procedimiento arbitral en sentido estricto, pero sí de una solución transaccional, y no cabe descartar que el mecanismo, una vez establecido, evolucione - al igual que ha ocurrido en Estados Unidos - hacia formulas arbitrales”.²

La Regla 124 en mención, permite como ya hemos señalado, que las partes puedan solicitar que cualquier aspecto sobre hechos en controversia sea resuelto a través de un arbitraje que, una vez acordado es de obligatorio cumplimiento. Luego de solicitado por una o por ambas partes el arbitraje, el Juez Principal asigna el caso a un Juez Especial para la realización de lo pedido, que en este caso es el arbitraje, y por consiguiente la supervisión a futuro de cualquier arbitraje posterior.

Una vez solicitado el arbitraje, con fundamento en la Regla 124, las partes deben presentar lo siguiente:³

- 1) Declaración de los aspectos a resolver por el árbitro;
- 2) Un acuerdo de las partes por el cual se obligan a lo que resuelva el árbitro;
- 3) La identidad del árbitro o el procedimiento a ser usado para elegir el árbitro;

1 Véase el Voluntary Binding Arbitration, Tax Court Rules of Practices, de los Estados Unidos, volumen 12, CCH, Standard Federal Tax Reports, número 71, página 207.

2 FALCON Y TELLA, Ramón. **El Arbitraje Tributario**. Convención y Arbitraje en el Derecho Tributario. Monografías Jurídicas - Fiscales. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, España, Editorial Marcial - Pons, 1996, página 259

3 NAVARRINE, Susana Camila y ASOREY, Rubén O. **Arbitraje**. Editorial La Ley, Buenos Aires, Argentina, 1992, páginas 74 a la 77.

- 4) La forma en que se pagará la remuneración y gastos del árbitro, al igual que los restantes costos, entre las partes;
- 5) Una prohibición de las partes de comunicarse con el árbitro; y,
- 6) Cualquier otra materia que las partes consideren necesaria.

Así las cosas, las partes deberán informar a la Corte la designación del árbitro que dirimirá el conflicto tributario y sus conclusiones.

Para finalizar con el punto, podemos enfatizar que la Regla 124 ha motivado que la propia Corte de los Estados Unidos, intensifique su práctica de designación de jueces especiales para que éstos analicen las pruebas y los hechos de las causas tributarias, para resolverlos a través de un arbitraje. Ante los cuestionamientos hechos por algunos juristas de los Estados Unidos, la Corte Suprema de Justicia de dicho país convalidó la constitucionalidad del arbitraje en materia tributaria, como medio alternativo de resolución de conflictos, según sentencia que resolvió el caso de Thomas Freytag -vs- Commissioners, 111 B S CT, 91 - 2U. S.T.C // 50, 321, de 27 de junio de 1991.

Siguiendo con el orden de ideas, las beneficiosas características de independencia, imparcialidad y de igualdad entre el contribuyente y la administración tributaria de los Tribunales Arbitrales en materia impositiva, han sido mejor comprendidas por el mundo anglosajón, más que por el nuestro, apegado a las formalidades que van careciendo de los verdaderos contenidos de justicia rápida, equidad entre las partes y buena fe, inherentes y necesarias en mundo globalizado como en el que vivimos hoy día.

La experiencia de los Estados Unidos, ha permitido una justicia no institucionalizada que además de independencia, ha revelado gran profesionalidad y tecnicismo en la materia tributaria, por la índole, capacidad e idoneidad de los árbitros, además de una gran celeridad en los procesos arbitrales, elegidos por las mismas partes involucradas en el conflicto, ahorrando valiosos recursos para la resolución de las cuestiones en conflicto que impiden especular con la mora judicial tradicional de los juzgados o tribunales ordinarios de justicia.

“El sistema de los Estados Unidos tiene diferentes fórmulas, para dirimir los conflictos tributarios que vayan a arbitraje, entre los cuales podemos mencionar:

- 1) **El mini trial:** que es un reducido juicio oral que resuelven entre sí los ejecutivos de las sociedades en conflictos, con posibilidad o no de pedir orientación a abogados. En el transcurso de las reuniones, los ejecutivos de las partes van probando sus afirmaciones por la producción de sus pruebas. De tal manera, se van

formando las opiniones personales sobre el caso, para llegar finalmente a la conciliación que opera en el noventa por ciento (90%) de los casos.

- 2) **El Private trial:** Ante el cúmulo de cuestiones que deben resolver los jueces ordinarios por los juicios orales en las causas civiles, comerciales y penales recurren a la ayuda de las partes en conflicto. Así seleccionan ellas un juez del Estado para que resuelva la cuestión. Se les denomina jueces alquilados (*rent a judge*) que están retirados de la justicia y están disponibles *for rent*.
- 3) **Los Paneles de abogados:** En los casos de poca significación económica, hasta USD \$10,000.00, se han organizado en el noroeste de Estados Unidos paneles de abogados que convocan a las partes y resuelven esas cuestiones menores o de menor cuantía.
- 4) **La Fórmula del juez Lambrus:** Ante el fracaso que supone una pretensión desmedida para la conciliación, se organiza un proceso ficticio. En ese proceso, se convoca a un jurado de treinta (30) personas del Estado para que las partes y sus abogados aleguen y escuchen en litigio sus pretensiones. Con ello las partes llegan a tener conciencia de una propuesta de costumbres y concilian sus exigencias.
- 5) **El oidor neutral:** Se recurre en esta fórmula a un especialista o técnico en la materia que no es experto en derecho. El recibe todas las pruebas y alegatos de ambas partes y resuelve en base a su experticia sin darle publicidad al pleito”.¹

Muestra el arbitraje, todas las ventajas que lo caracteriza como la idoneidad de los árbitros, la rapidez, el informalidad, la garantía de igualdad entre las partes, la no publicidad de las circunstancias del litigio, entre otras. En definitiva se trata de una cultura nueva para que la sociedad se auto regule o auto organice en un mundo globalizado en el cual las transacciones no pueden esperar la burocracia y lentitud de los órganos tradicionales de administración de justicia, así como también en el ámbito fiscal, el cual merece señalar una vez más la alternativa más revolucionaria de los últimos tiempos, cual es el uso voluntario del arbitraje vinculante dentro de la Corte Fiscal de los Estados Unidos, con la finalidad de resolver cuestiones técnicas impositivas de alta complejidad y gran extensión.

1 NAVARRINE, Susana Camila. **El Arbitraje: una solución para controversias de Derecho Público**. Revista Impuesto. Editorial La Ley, Buenos Aires, Argentina, septiembre de 1992, Tomo L - B, páginas 1726 a la 1731.

D- EL ARBITRAJE TRIBUTARIO EN ARGENTINA¹

Susana Camila Navarrine y Rubén O. Asorey, en su obra conjunta titulada Arbitraje, destacan que en la Argentina ha sido una verdadera paradoja la que se operó en el campo del derecho público para la actuación de la justicia arbitral, ya que un viejo decreto del 15 de diciembre de 1933, prohibía a las instancias o reparticiones nacionales estipular el juicio de árbitros para resolver controversias referentes a los contratos que concierten con los particulares y a la vez, modificando la distribución constitucional de competencias tributarias, se dictan en esos años, las leyes de impuestos directos e indirectos que se aplican en todo el país, resolviendo a través de convenios el ejercicio del poder concurrente de la Nación, Provincias y Municipios, confiándose el control y decisión de las causas a tribunales arbitrales administrativos institucionalizados en dichos convenios. Así la Nación, las Provincias y los Municipios detentando especiales facultades, verdaderos actos de imperio, ceden su ejercicio y ponen a decisión de árbitros lo que en ese momento se daba como inadmisibile.

En cuanto a la acciones para evitar la doble imposición interna en la Argentina, la Nación y las Provincias, han concertado acuerdos para aplicar y recaudar los impuestos directos e indirectos en todo el país, coparticipando con esos entes los fondos ingresados. La misma iniciativa fue practicada por la municipalidad de la ciudad de Buenos Aires.

Estos convenios tienen la particularidad y es que la justicia administrativa se desarrolla por conducto de la Comisión Arbitral en el Convenio Multilateral y la Comisión Federal en la ley de Coparticipación. Se trata pues, de un arbitraje institucional con características muy propias, donde las partes nombran a sus representantes, técnicos y expertos en materia tributaria, para la resolución de conflictos impositivos, arbitraje que se da su propio procedimiento o régimen procesal, sin costos.

Apuntan los autores, que no solamente los entes Estatales mencionados, tienen derecho o acceso a este tipo de justicia arbitral en materia impositiva, también, los contribuyentes que sean afectados por la violación de esos acuerdos, pueden entablar la relación procesal aunque no tienen representación como integrantes de la comisión.

Todo el proceso se cumple ante esos Tribunales Arbitrales, sin intervención judicial, con un único recurso ante la Corte Suprema de Justicia, sólo por control judicial de constitucionalidad. Este recurso no tiene efecto suspensivo de la resolución apelada o recurrida y se tramita bajo las normas del Código de Procedimiento Civil y Comercial de la Argentina.

1 NAVARRINE, Susana Camila y ASOREY, Rubén O. **Arbitraje**. Editorial La Ley, Buenos Aries, Argentina, 1992, páginas 47 a la 58.

Por último, afirman Navarrine y Asorey, en cuanto a los regímenes para evitar la doble imposición interna, que la actuación de estas comisiones se asemejan a la de verdaderos Tribunales Arbitrales, aunque en el futuro deberá considerarse la participación de un representante elegido por los contribuyentes involucrados, de esa manera, se daría con plenitud una justicia arbitral¹.

La República Argentina también posee dentro de su ordenamiento jurídico una serie de normas que regulan el arbitraje tributario a nivel internacional, mediante convenios para evitar la doble imposición internacional, pero toda vez que, nuestro trabajo de investigación se centra en el arbitraje tributario interno, haremos énfasis en las normas argentinas que regulan la solución de conflictos con el Estado, a través de medios alternativos de solución de conflictos como lo es el arbitraje.

El fenómeno de la desregulación económica en la Argentina, despoja una serie de regulaciones y actividades que eran inherentes al orden público, y que pasaron a manos privadas de forma concurrente con el Estado. Esta concepción amplió la condición del arbitraje, ya que se empezó a permitir que el Estado pudiese dirimir sus conflictos con personas naturales o jurídicas, por medio del arbitraje.

Navarrine y Asorey “proponen el uso de la técnica procesal del arbitraje para solucionar controversias impositivas y aduaneras tratándose de un derecho formal, el proceso, frente al sustancial derecho del debido proceso, entendemos que ninguna ley de orden público se vulnera con la atribución de esa competencia a los Tribunales Arbitrales. Dejando, eso sí, de lado, cuando el juicio tenga como única finalidad, la declaración de inconstitucionalidad de las normas impositivas y aduaneras reconociendo en ese caso la función exclusiva de la jurisdicción de los tribunales judiciales aunque en estas cuestiones la Corte admite el juicio de árbitros (Fallos 173-221, especialmente página 242). Por eso, para conformar nuestra posición nada mejor que invocar a la propia doctrina de la Corte Suprema Nacional que expresa que no pueden lesionarse derechos sustanciales por un mero rigorismo formal. Y tal es lo que ocurriría si ante la falta de independencia del tribunal judicial, en la materia impositiva y aduanera, no se admitiera la protección del derecho sustancial de defensa en juicio por rechazarse la técnica procesal del arbitraje”.²

En consecuencia, para Navarrine y Asorey, en materia tributaria hay una infinidad de relaciones entre el contribuyente y el Estado sobre las que

1 Ibidem. Página 54.

2 NAVARRINE, Susana Camila y ASOREY, Rubén O. **Arbitraje**. Editorial La Ley, Buenos Aires, Argentina, 1992, página 55.

nunca puede afirmarse que no son transables, desde la perspectiva del ordenamiento jurídico argentino. Por lo que afirman su posición de que en la materia tributaria el arbitraje será el proceso ideal para confirmar la debida independencia de la justicia que debe juzgar la materia impositiva.

Por último, para “los citados autores, el juicio arbitral supone no sólo la actuación de “jueces árbitros” sino la de “peritos árbitros”, técnicos expertos en la materia arbitrable, que resultará una garantía invalorable para el conocimiento de la materia tributaria, por consiguiente, apuestan a que la técnica del juicio arbitral, organizado por las leyes procesales del Código Procesal de la Argentina y de las provincias, es la más aconsejable para intervenir, en el orden interno y en el juzgamiento de:

- 1- Cuestiones de precios de transferencia, (*transfer pricing*);
- 2- Convenios para evitar la doble imposición interna;
- 3- Cuestiones vinculadas con la valoración de servicios y de mercaderías, especialmente en el campo del derecho aduanero;
- 4- En lo Contencioso - Tributario donde la relación procesal de las partes (Estado y contribuyentes) es de igualdad y admite el compromiso arbitral;
- 5- Convenios para evitar la doble imposición internacional;
- 6- Todas las cuestiones que surjan como consecuencia de la integración económica de los países formando mercados comunes;
- 7- Prestaciones internacionales de servicio; y,
- 8- Transacciones internacionales.

Los últimos cuatro puntos, se refieren al orden internacional a favor del arbitraje extranjero institucionalizado¹.

III- CLASES DE ARBITRAJE EN EL DERECHO TRIBUTARIO

A pesar que nuestro estudio se centra en la posibilidad de instaurar en nuestro país, mediante la promulgación de una ley, la regulación y ejercicio del arbitraje en materia tributaria de carácter interno, no menos cierto es, el considerar pertinente realizar una breve descripción del arbitraje tributario internacional.

En efecto, si bien el arbitraje hace más de cuarenta años, era un tema intelectual para los estudiosos del derecho y de la comunidad internacional, el desarrollo experimentado hoy día por esta figura ha sido notable.²

1 Ibidem. Página 57.

2 Véase las estadísticas del año 2007, de la Cámara de Comercio Internacional de París, en <http://www.iccwbo.org/court/arbitration/id18650/index.html> Hechos y cifras del arbitraje CCI Reporte Estadístico de 2007. La Corte recibió 599 De-

El mecanismo arbitral concita la atención de teóricos y prácticos, constituyendo el objeto de numerosos académicos.

Constituye pues una institución jurídica de gran trascendencia histórica, que habiendo cumplido una importante función al servicio de la paz y la justicia a lo largo de los tiempos, entendido como el mecanismo a través del cual una controversia surgida entre sujetos internacionales se somete a un tercero independiente para que adopte, tras un procedimiento contradictorio, una decisión fundamentada en Derecho de obligatorio acatamiento por las partes.

A- EL ARBITRAJE TRIBUTARIO INTERNACIONAL

Centrándonos en la legitimidad del arbitraje internacional en el ámbito que nos ocupa, tributación y arbitraje, ya hemos establecido nuestra posición en cuanto a que la facultad de transigir en un arbitraje, no choca con la indisponibilidad uno de los caracteres esenciales de la obligación tributaria, derivado de su naturaleza de Derecho Público. Por lo tanto, no son a nuestro parecer, un obstáculo insalvable para la utilización del sistema arbitral en el campo de la Tributación Internacional.

Sin embargo, en el caso de los convenios de doble imposición, que no es el panameño, conviene tener presente que, al igual que sucede en el procedimiento amistoso, no es en este supuesto que la Administración quien realmente celebra pactos sobre el modo de resolver los conflictos, inclinándose por un mecanismo u otro, sino que, es el Estado quien, actuando en su irrevocable personalidad internacional, se encuentra legitimado para optar por el cauce arbitral, atendido su poder de disposición sobre sus propios tributos. Aquí vale la pena señalar que a pesar de que en la práctica son quienes actúan en el procedimiento amistoso, no lo hacen en calidad de tales, sino como representantes del Estado en su totalidad.

En cuanto a la legitimidad del arbitraje en el ámbito de la tributación internacional, la Dra. Aurora Ribes Ribes, señala que “el arbitraje interna-

mandas de Arbitraje, éstas Demandas vinculaban a 1.611 partes, originarias de 126 países y territorios independientes, En el 11,4 % de los casos, al menos una de las partes era una entidad estatal, paraestatal o pública. La sede del arbitraje se situó en 42 países diferentes a lo largo del mundo. Árbitros de 66 nacionalidades distintas fueron nombrados o confirmados bajo el Reglamento CCI. Los montos de las controversias superaron el millón de dólares en el 54,4 % de los nuevos casos. 349 laudos fueron dictados. El Reporte Estadístico completo se encuentra publicado en el Boletín de la Corte Internacional de Arbitraje de la CCI.

cional significa, el compromiso de las partes de resolver la controversia mediante un Tribunal o una Comisión arbitral, a cuya decisión se someten los Estados contratantes, encontrándonos por consiguiente, ante un método de heterocomposición, en el que es la voluntad de un tercero ajeno a las partes quien dirige el conflicto suscitado”.¹

Pareciese que la principal barrera para arbitraje tributario internacional sería la renuncia al poder tributario por parte de los Estados en litigio, que según éstos, entrañaría la previsión del cauce arbitral en sus tratados bilaterales, para evitar la doble imposición internacional. En síntesis, a juicio de la Dra. Ribes Ribes, el futuro desarrollo y generalización del arbitraje tributario internacional detecta el resurgimiento de un notable interés, dependerá a buen seguro de los resultados ofrecidos con el tiempo por la cláusula arbitral incorporada ya por algunos recientes convenios de doble imposición suscritos entre los Estados.

Del trabajo de la Dra. Ribes Ribes, entendemos que en la práctica no siempre se puede llegar a un arbitraje tributario en el ámbito internacional, toda vez que los países que han suscrito y mantienen vigentes con otros Estados, convenios para evitar la doble tributación internacional, utilizan el sistema o la figura de la solución amistosa, puesto que ningún país en el fondo aspira a renunciar a su jurisdicción sobre el contribuyente, y por ende el derecho de cobrar sus impuestos. Esto podría significar que el mecanismo de solución amistosa no siempre trae resultados aceptados por ambas partes y existe la posibilidad de un estancamiento en cuanto al cobro de los impuestos.

Por tal razón, la Dra. Ribes Ribes aporta una tesis y aboga por la necesidad y la viabilidad de un arbitraje tributario internacional subsidiario de carácter vinculante para las partes. Sobre el particular nos señala que “en primer término, nótese que el arbitraje tributario internacional, posibilita la conciliación del procedimiento amistoso con el mecanismo arbitral, convirtiendo a este último en importante acicate para los Estados contratantes en un doble sentido: no sólo les incentiva en orden a la adopción material de un acuerdo sino que, además, les compele a que ello se produzca en un plazo razonable ya predeterminado, viéndose obligados en caso contrario a someter el asunto a un órgano arbitral, cuya solución deberán acatar necesariamente. De este modo, entendemos que se respeta en mayor grado la soberanía tributaria de los Estados partes, en comparación con el arbitraje obligatorio como único cauce posible, por cuanto aquéllos conservan la facultad de resolver amigablemente la di-

1 RIBES RIBES, Aurora. **Progresiva implantación del cauce arbitral como método de solución de controversias tributarias**. Universidad de Alicante, España, 2005, páginas 15 y 16.

vergencia, debiendo tan sólo acudir a un tercero independiente si tal solución amistosa deviene imposible”.¹

Afirma la Dra. Ribes Ribes, el carácter vinculante de la decisión emanada del órgano arbitral, tanto para los Estados contratantes como para los particulares, respecto de la cual no cabría recurso alguno y cuya publicación sería asimismo obligatoria, con el fin de posibilitar la deseable uniformidad en la interpretación y aplicación de los convenios de doble imposición.

En esta línea de pensamiento, resulta asimismo trascendental garantizar la efectiva aplicación de la decisión adoptada, por cuanto lo contrario vaciaría absolutamente de sentido el mecanismo arbitral, del que cabría predicar entonces idéntico carácter insuficiente que respecto del procedimiento amistoso cuyo perfeccionamiento se pretende. El incumplimiento de la decisión arbitral podría evitarse, por ejemplo, mediante la previsión de algún tipo de sanciones o multas, a imponer por parte de la Comisión arbitral al Estado incumplidor, cuyo impago supondría la imposibilidad de beneficiarse con posterioridad del cauce arbitral mientras aquéllas no se hicieran efectivas. La posibilidad de rescindir el acuerdo internacional o de actuar de modo similar ante una decisión posterior contraria al Estado beneficiado por el arbitraje en el primer caso, se presentan asimismo como medios disuasorios respecto de un eventual incumplimiento. Por regla general, sin embargo, no parece que estas hipótesis de falta de cumplimiento puedan adquirir carácter generalizado, teniendo en cuenta el principio de buena fe imperante en el campo del Derecho Internacional.

Para abundar más en el punto, la Dra. Ribes Ribes en su investigación cita a Lindencrona, G. y Mattson, N., quienes en la obra *Arbitration in Taxation*, en *European Taxation*, volumen 20, publicado en 1980, página 264, argumentaban que, “en opinión de Zuger, si bien tal afirmación resulta inherente a la naturaleza del arbitraje internacional, en la medida en que los Estados partes aceptaron ya implícitamente someterse al procedimiento arbitral, mediante la firma del respectivo convenio de doble imposición, su objetivo se dirige a evitar tanto posibles recursos ulteriores ante Tribunales u otros organismos internacionales, tales como el Tribunal Internacional de Justicia, cuando posteriores acuerdos entre los Estados contratantes al objeto de ignorar la decisión arbitral adoptada”.²

También, la International Fiscal Association, en septiembre de 2002, sobre esta materia, postula asimismo en un informe³, la instauración de un

1 Ibidem, páginas 20 y 21.

2 Ibidem. Página 25.

3 Ibidem. Páginas 26 y 27.

mecanismo arbitral subsidiario al cauce amistoso, pero de naturaleza vinculante. Dicha la propuesta contenida en dicho Informe se traduce en la adopción de una doble medida: la adición de una cláusula arbitral al artículo 25 del Modelo de Convenio para evitar la doble imposición fiscal, de la OCDE en vigor y, al mismo tiempo, el establecimiento de un Protocolo al instrumento bilateral de que se trate, comprensivo de las disposiciones necesarias para el desarrollo del cauce arbitral.

Apunta la Dra. Ribes Ribes, que en la medida en que dos Estados deciden concluir un tratado de doble imposición, acuerdan, consiguientemente, limitar su soberanía en lo que respecta al ejercicio del poder tributario en determinadas situaciones. De ello se colige, por ende, la necesidad lógica de construir un sistema que garantice en todo caso la solución de cualquier problema que eventualmente pueda plantearse. Demostrado el carácter insuficiente a estos efectos del procedimiento amistoso, la introducción del arbitraje a través de Comisiones o paneles *ad hoc* en los convenios bilaterales constituye, a nuestro juicio, el primer paso en orden al establecimiento, en un futuro ya no muy lejano, de un Tribunal arbitral permanente llamado a conformar un cuerpo de doctrina arbitral en esta sede, que a su vez dotara de la necesaria uniformidad la resolución de los conflictos que los convenios para evitar la doble imposición suscitan.

No obstante la ausencia de resultados concretos directos, en lo que al establecimiento de una institución arbitral internacional en materia tributaria concierne, derivados de los distintos foros internacionales celebrados hasta la fecha sobre esta materia, tales esfuerzos se han visto indirectamente plasmados en la adopción de cláusulas arbitrales en recientes convenios de doble imposición. Esta incipiente aplicación del arbitraje en la práctica convencional tributaria, fruto de los trabajos de distintos organismos internacionales y, sobre todo, del cambio de actitud de algunos Estados soberanos, ha contribuido a reforzar más, si cabe, la actualidad de las cuestiones relativas al sistema arbitral en esta sede.

Con carácter general, la inclusión de la novedosa cláusula arbitral se ha llevado a cabo mediante la adición de un nuevo apartado al precepto atinente al procedimiento, en cuya letra se prevé la posibilidad de las autoridades competentes de recurrir al arbitraje, a fin de resolver dudas o dificultades respecto de la interpretación o aplicación del convenio que no hayan podido solucionarse a través del procedimiento amistoso contemplado en los apartados anteriores, previo el acuerdo entre tales autoridades y el contribuyente al respecto y siempre condicionada a que este último acepte por escrito la obligatoriedad de la decisión arbitral. En esta línea, se establece asimismo la naturaleza vinculante de tal decisión para ambos Estados partes en ese caso particular, concluyendo el artículo mediante la referencia al intercambio de notas diplomáticas entre los Es-

tados, como cauce a través del cual se concretará el procedimiento a observar en este sentido.

En definitiva, no obstante el notable avance que la instauración de un arbitraje voluntario en algunos convenios de doble imposición implica en el tema que nos ocupa, persisten sin embargo numerosos aspectos mejorables, tales como la naturaleza potestativa del sistema arbitral, el establecimiento generalizado de un límite temporal al objeto de compeler a los árbitros a adoptar una decisión sobre el caso en un plazo razonable, una mayor concreción de los derechos de que es acreedor el contribuyente en el curso del procedimiento -aun cuando no ostente la condición de parte en el mismo, que sólo corresponde a los Estados contratantes-, el deber de publicar la decisión arbitral obtenida o la previsión de una serie de garantías sobre la efectiva ejecución de la misma en el seno de los Estados partes, cuyo perfeccionamiento coadyuvaría a alcanzar un sistema arbitral más idóneo a fin de solventar los conflictos suscitados al hilo de la interpretación y aplicación de los convenios de doble imposición.

Concluye la Dra. Ribes Ribes¹, la necesidad de perfeccionar el método de arreglo de controversias previsto hoy en los tratados de esta índole, mediante un sistema de arbitraje vinculante de carácter subsidiario. Tal preocupación ha concentrado recientemente la atención del 'OECD's Centre for Tax Policy and Administration' (CTPA), habiéndose creado un 'Grupo de trabajo' en el seno del Comité de Asuntos Fiscales, encargado de examinar posibles vías para incrementar la eficacia del procedimiento amistoso. En este sentido, la citada iniciativa de la IFA -acreedora, a nuestro juicio, de una valoración positiva-, no constituye sino un paso más hacia la deseable consecución de un futuro Tribunal Internacional Tributario, como solución óptima que debe continuar aunando los esfuerzos doctrinales e institucionales.

B- EL ARBITRAJE TRIBUTARIO INTERNO

En este punto, desarrollaremos el arbitraje tributario en el ámbito interno, objeto central de nuestro trabajo de investigación, haciendo énfasis en nuestro medio, para posteriormente presentar el mismo, como una iniciativa para su implementación en nuestro país.

1 Ibidem. Página 28.

1. ASPECTOS CONSTITUCIONALES, EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD Y LA RENUNCIA DE LA JURISDICCIÓN ESTATAL EN MATERIA TRIBUTARIA.

El primer elemento que hay que estudiar, para la posible implementación del arbitraje como método alternativo de resolución de conflictos en materia tributaria, es por una parte si la Constitución del país en el cual se piensa implantar lo consagra o por lo menos no lo prohíbe, y por el otro lado, la disposición del Estado a través de la Administración Tributaria, a renunciar a su prerrogativa de la jurisdicción sobre los contribuyentes, en donde además de ser parte interesada son juzgadores.

Sobre el particular, nuestra Constitución Política en su artículo 202, sobre la administración de justicia, consagra lo que a seguidas se copia: *“El Órgano Judicial está constituido por la Corte Suprema de Justicia, los tribunales y los juzgados que la Ley establezca. La administración de justicia también podrá ser ejercida por la jurisdicción arbitral conforme lo determine la Ley. Los tribunales arbitrales podrán conocer y decidir por sí mismos acerca de su propia competencia”*¹.

De la norma constitucional citada, a nuestro juicio, se colige la posibilidad de instaurar en nuestro país, el arbitraje en materia tributaria para dirimir conflictos entre el Estado y los contribuyentes, en cuanto a justicia administrativa tributaria se refiere.

Ahora bien, hay que tener en cuenta el Principio de Legalidad, en el que tradicionalmente se fundamentan los detractores del arbitraje en materia tributaria², principalmente por el hecho de que la esfera normativa se basa en el

1 CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LA REPÚBLICA DE PANAMÁ. Reformada por los Actos reformativos de 1978; por el Acto constitucional de 1983; por los Actos legislativos No. 1 de 1993 y No. 2 de 1994; y, por el Acto legislativo No. 1 de 2004. Publicada en la Gaceta Oficial 25,175 de 15 de noviembre de 2004, Panamá, República de Panamá. El resaltado en la cita es nuestro.

2 Véase las Memorias de las XXII Jornadas Latinoamericanas del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario, celebradas en Quito, Ecuador en el año 2004, página 49. No se pueden desconocer opiniones de ilustres tributaristas como la del argentino **José Osvaldo Casás** para quien el Estado Constitucional de Derecho se somete a la ley y a la jurisdicción, reconociendo el último de los cometidos de competencia exclusiva y excluyente de sus jueces permanentes integrantes del poder judicial. Es tan vehemente su posición doctrinaria contraria al arbitraje como mecanismo alternativo de solución de controversias tributarias que en la sesión de resoluciones de las XXII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario no votó favorablemente todas las proposiciones en las cuales se recomendaba la figura del arbitraje tributario en los campos nacional ni inter-

Principio de la reserva de ley en aspectos impositivos y el de la legalidad administrativa de los actos que se presumen válidos hasta tanto un tribunal competente, los declare nulos por ilegal, que en nuestro caso, para los asuntos tributarios, lo es la Sala Tercera de lo Contencioso - Administrativo de la Corte Suprema de Justicia.

Apuntan los que se oponen a dirimir los asuntos tributarios mediante arbitraje, que el Estado no puede ceder su potestad ni jurisdicción sobre sus actos administrativos en materia tributaria, toda vez que las actuaciones tributarias son con arreglo a la ley, por lo tanto, ni las partes ni un tercero (arbitro) podrán decidir nada diferente a lo establecido en la Ley.

Sin embargo, somos de la opinión que a pesar de los planteamientos de los juristas que se oponen al arbitraje en materia tributaria, debemos tener presente que el contribuyente en primera instancia se encuentra en total desventaja ante la Administración Tributaria, la eficacia de la misma para resolver los conflictos no es muy eficiente, ya que demora mucho tiempo, incluso años en resolver las controversias, situación que va en contra de los derechos del contribuyente además de afectar su patrimonio, por lo que la tutela es a todas luces poco efectiva.

En este sentido la Dra. Ángeles García Frías, apunta que “realmente si existe un principio común a todos los ordenamientos este es el de legalidad y éste no ha sido impedimento para que en un gran número de países se admitan las técnicas convencionales y el arbitraje. La introducción del arbitraje tributario puede considerarse fruto de una evolución pausada y lógica de los ordenamientos tributarios modernos”.¹

Compartimos el criterio de la Dra. García Frías, toda vez que la tributación moderna apunta a la igualdad de oportunidades y derechos entre las partes dentro de un conflicto tributario, y dicha igualdad no debilita en nada el Principio de Legalidad en materia impositiva, ya que el arbitraje sería un proceso o procedimiento que en nada afectaría la indisponibilidad del tributo, por el contrario traería economía procesal y reconocimiento de los derechos a las partes. En tal sentido y para afianzar nuestra posición, en lo que respecta al medio panameño, veamos lo que consagra el artículo 215 de la Constitución Política de nuestro país. El texto de la norma constitucional cita es el siguiente: “*Las Leyes procesales que se aprueben se inspirarán, entre otros, en los siguientes principios: 1)*

nacional y, si lo hizo, fue para “*facilitar el logro de una redacción dogmáticamente más consistente*”

1 GARCÍA FRÍAS, María de los Ángeles. **Arbitraje Tributario**. Ponencia Española en las XXII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, organizadas por el Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (ILADT), Quito, Ecuador, 2004, páginas 5 y 6.

Simplificación de los trámites, economía procesal y ausencia de formalismos. 2) El objeto del proceso es el reconocimiento de los derechos designados en la Ley substancial”¹.

2. LA INDISPONIBILIDAD DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

El arbitraje, es un medio heterónomo de arreglo de controversias que se fundamenta en la autonomía de la voluntad de las partes. Las que acuerdan de su libre voluntad someter la cuestión litigiosa a la decisión del árbitro, pero la voluntad de las partes no sólo actúa en la iniciación del arbitraje sino que lo condiciona de principio a fin.

Para los que se oponen a la figura del arbitraje para dirimir conflictos en materia tributaria, es precisamente aquí, donde inician los problemas relativos a la inserción de dicha figura en el Derecho tributario, toda vez que según estos juristas, la indisponibilidad de la obligación tributaria no lo permite.

La indisponibilidad de la obligación tributaria regula el carácter público del interés tutelado del Estado, por la norma tributaria. Sin embargo, la Dra. Ángeles García Frías apunta que es necesario otorgar a ese interés público una correcta dimensión, y en tal sentido concuerda con los planteamientos de M. L. González Cuellar - Serrano, a quien cita de la siguiente manera: “la fijación unilateral de los elementos inciertos de la obligación tributaria no garantiza una mayor protección del interés social y, por el contrario, la intervención de la voluntad del particular puede otorgar más garantías de corrección en el acto de liquidación o, al menos, más rapidez en el procedimiento así como un grado más alto de eficacia al suponer el nacimiento de la vinculación para el obligado tributario”².

Sigue abundando sobre el tema la Dra. García Frías, al comentar que “la doctrina española, está de acuerdo en que la indisponibilidad de la obligación tributaria no impide el uso del arbitraje y para ello se han empleado diversos argumentos:

1 CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LA REPÚBLICA DE PANAMÁ. Reformada por los Actos reformativos de 1978; por el Acto constitucional de 1983; por los Actos legislativos No. 1 de 1993 y No. 2 de 1994; y, por el Acto legislativo No. 1 de 2004. Publicada en la Gaceta Oficial 25,175 de 15 de noviembre de 2004, Panamá, República de Panamá.

2 Op. Cit. Página 7.

El principal argumento es que la indisponibilidad no desencadena la prohibición del arbitraje, sino únicamente la existencia de una habilitación legal previa. Esta idea se plasma en las comunicaciones de I. BILBAO ESTRADA, de A. LÓPEZ DÍAZ, cuando sostiene que la indisponibilidad debe reformularse y releerse como disponibilidad legal del crédito tributario.

Pero quizás el argumento más radical, del cual participamos, es que someter una cuestión litigiosa al arbitraje no supone disponer de la obligación tributaria, sino simplemente utilizar el arbitraje en sustitución del recurso. Este ya había sido hace tiempo defendido por R. CALVO ORTEGA cuando manifestaba que <<la indisponibilidad podría parecer, en una primera aproximación, como causa excluyente del arbitraje tributario. No es así. Nada tiene que ver. La disposición es un acto administrativo prohibido por la ley (salvo excepciones) por ser contrario a la capacidad económica y a la justicia tributaria. El arbitraje es el sometimiento de un conflicto ya surgido a la decisión de un árbitro o tribunal arbitral>> y <<cuando se somete a arbitraje una situación conflictiva es que no se quiere disponer de ella. Se quiere debatir y defender la propia postura hasta el final>>, aunque este debate no se produce ante el juez, sino ante el árbitro”¹

Esta última opinión es compartida según la Dra. García Frías por P. VICENTE-ARCHE COLOMA, para quien “el arbitraje tributario no entra en contradicción con el principio de indisponibilidad de la materia tributaria, sencillamente porque este último no rige en el ámbito de aplicación de la figura objeto de estudio”².

Somos de la opinión que en efecto, no se estaría disponiendo de la obligación tributaria, si se dirime un conflicto en esta materia a través de un arbitraje, toda vez que el acto administrativo que emana de la Administración Tributaria ya existe jurídicamente hablando, es decir, al momento en que un conflicto es puesto a la consideración de un arbitraje, significa que ya la Administración Tributaria emitió un acto contra un contribuyente, que viendo vulnerado sus derechos, pide someterlo a un arbitraje. Además que, el sometimiento de un conflicto tributario a un tribunal arbitral, estaría fundamentado en una ley formal, que sería obviamente, parte del derecho positivo de un país.

1 GARCÍA FRÍAS, María de los Ángeles. **Arbitraje Tributario**. Ponencia Española en las XXII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, organizadas por el Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (ILADT), Quito, Ecuador, 2004, páginas 7 y 8.

2 Ibidem, página 8.

De esta manera, surge el interés general tanto a nivel particular tanto del contribuyente como del Estado, a través de las Administraciones Tributarias, de evitar la judicialización de los actos administrativos que se recurran ante la vía gubernativa, que además de demorar años, tanto en la esfera gubernativa como judicial, afectan tanto a contribuyentes como el Estado en el aspecto económico, por mantener el sistema actual, hablando claro, del medio panameño.

Legítima aún más al arbitraje en materia tributaria, como ya hemos mencionado, el hecho de que el mismo estaría establecido por una ley formal, la cual regularía los presupuestos del mismo, los procedimientos, efectos y demás temas inherentes al mismo. Al un tercero dirimir conflictos entre el contribuyente y el Estado, estaríamos ante una nueva etapa en que la discrecionalidad del Estado en materia tributaria desaparecería para entrar en el ámbito de igualdad entre contribuyente y Estado en materia impositiva. Estaríamos ciertamente ante una nueva forma de justicia tributaria¹.

3. ARGUMENTOS A FAVOR DEL ARBITRAJE

El aumento de la litigiosidad en materia tributaria, tanto en la vía gubernativa como en la esfera judicial, es un mal endémico. En muchos países, como el nuestro, la justicia es demasiado lenta. Las normas tributarias son cada vez más complicadas y eso hace que los contribuyentes no las cumplan porque no las comprenden, no las conocen, lo que trae a colación, un sin número creciente de conflictos entre la Administración tributaria y éstos.

También, se da la coyuntura, en nuestro medio, que los funcionarios de la Administración Tributaria, por el sistema político de nuestro país, no están siempre lo suficientemente preparados para resolver de forma adecuada los asuntos sobre una materia técnicamente tan compleja como la tributaria, ya que no poseen estabilidad laboral, debido a los cambios políticos de cada cinco años, con motivo de las elecciones presidenciales, lo que es una pérdida de tiempo y recursos, no solo para el contribuyente, sino también para el Estado, ya que el Derecho tributario no sólo es extremadamente complicado, sino que a ello se añade que el procedimiento de gestión es un procedimiento de masas y, por ello, es común a la mayor parte de los ordenamientos que sea casi imposible la perfecta determinación de los hechos impositivos y la exacta aplicación

¹ GARCÍA FRÍAS, María de los Ángeles. **Arbitraje Tributario. Ponencia Española.** Jornadas del ILADT, Ecuador, 2004, 42 páginas.

de la norma al caso concreto, lo que sumado a lo anteriormente dicho, hace el panorama cada vez menos alentador, en cuanto a justicia tributaria se refiere.

Todo lo anterior, no traerá otra cosa que más de lo mismo, liquidaciones adicionales, muchas veces sin que medie el más mínimo derecho al contribuyente, plagado de faltas al debido proceso, y hasta ilegalidades amparadas en el principio de legalidad de los actos administrativos, como los son los actos que emanan de la Administración Tributaria, todo producto del sistema. Con reglas procedimentales demasiado rígidas y los costos de un posible litigio más elevados aún que la cuantía objeto de controversia, a lo que se le debe sumar los cargos de intereses y mora.

El arbitraje se presenta pues, como una real alternativa a la vía gubernativa en materia tributaria y a la jurisdicción contenciosa administrativa, en nuestro caso, en la cual un árbitro unipersonal o un tribunal arbitral deciden de una forma más ágil y menos formalista en los casos de desacuerdo entre la Administración y el contribuyente, buscando siempre el interés general.

IV- EL INTERÉS O PROTECCIÓN GENERAL COMO PRINCIPIO DE LA JUSTICIA TRIBUTARIA.

De lo dicho hasta el momento, podemos extraer dos conclusiones inmediatas. El principio de seguridad jurídica en materia tributaria se traduce en la previsibilidad de la actuación administrativa. La existencia de una potestad discrecional no altera sustancialmente dicha previsibilidad, puesto que toda potestad discrecional tiene elementos reglados, elementos que afectan al supuesto de hecho en el que procede, el órgano que adopta la medida, y el fin de la misma.

Además, en ocasiones, el interés general exige que esta previsibilidad pueda ser parcialmente alterada, dentro de los límites que marcan cualquier actividad discrecional. El principio de reserva de ley tampoco impide admitir la atribución de potestades discrecionales a la Administración tributaria. Lo que impide es que esas facultades afecten a los elementos esenciales de las prestaciones personales o patrimoniales públicas, ya que las mismas están cubiertas por dicha reserva. El legislador, debe en estos casos, evitar el empleo de técnicas legislativas inadecuadas como es el caso de los conceptos indeterminables o vacíos de contenido.

La potestad discrecional tributaria, está además parcialmente reglada, debe ser motivada y la Administración tributaria, en su actuar, está sujeta

a la Ley y también a los principios generales del Derecho, sin olvidar, especialmente, los principios materiales de justicia tributaria.

El principio de legalidad en su actuación supedita a la Administración tributaria a servir con objetividad al interés general. Por lo tanto, el principio de seguridad jurídica y el principio de legalidad convergen, de nuevo, en una cuestión determinante, que es la consecución del interés general en la actuación de la Administración. Es muy importante determinar qué se entiende por interés público o general en el ámbito tributario.

En este sentido, afirmamos que no es interés público o general en el ámbito tributario el estricto y libre interés recaudatorio. No se puede identificar el interés general tributario con el interés recaudatorio sin límites, y desconectado de otros principios de justicia tributaria.

El interés público se concreta en el ámbito del Derecho Tributario en la realización de los principios de justicia tributaria constitucionalmente reconocidos, principios tales como el principio de generalidad, igualdad, progresividad, no confiscación y principio de capacidad económica.

Por ello, el interés recaudatorio está siempre y, en todo caso, supeditado al cumplimiento de tales principios materiales, reconocidos en nuestra Constitución Política. Y sin tener en cuenta los mismos, no puede la Administración proceder en su actuar, y menos proceder en el ejercicio de las facultades discrecionales.

De modo que, cuando motive la Administración, el acto discrecional deberá especificar que su actuación es racional, proporcionada, y que es la que más se ajusta al interés general, pero no porque ha logrado de forma eficaz una mayor o más rápida recaudación, sino porque ha tenido en cuenta además de los principios generales del Derecho, los principios anteriormente mencionados. Y ello podrá ser, por tanto, controlado por el Juez, en nuestro caso, la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, que, en caso de que considere vulnerados los mismos, podrá proceder, en los términos indicados, a la anulación del acto.

De nuevo propugnamos aquí el necesario retorno a los principios de justicia tributaria, en los cuales incluimos al arbitraje tributario, como una alternativa para el contribuyente, y por qué no, también para la administración tributaria, de poder dirimir los conflictos que surjan entre el Estado y los contribuyentes, ya que, a nuestro juicio se muestran, sin lugar a dudas, como un perfecto instrumento a la hora de adaptar la aplicación de las normas a la realidad y de controlar los excesos en que pueda incurrir la Administración en contra de los derechos del contribuyente.

El interés general, los principios de justicia tributaria se pueden controlar, de mejor manera, no tanto por una definición exacta de los mismos, cuanto por la constatación de lo que no es conforme a ellos. Y así es como, a nuestro juicio, debe proceder el Tribunal cuando debe pronunciarse sobre la validez, o no, conforme a Derecho de un acto discrecional tributario.

Y es que el acto administrativo unilateral, como forma habitual de manifestar la voluntad administrativa en ejercicio de las potestades regladas de carácter tributario, tendientes a la aplicación de las leyes que consagran los elementos esenciales de la obligación tributaria, ha dominado hasta la fecha, las relaciones entre el Estado y los contribuyentes en nuestro país. Aquí el punto es fiscalizar o comprobar los hechos gravados mediante un proceso administrativo, dirigido a determinar la deuda tributaria en un acto administrativo definitivo, contentivo de una liquidación en el cual el contribuyente haya tenido la oportunidad de participar en igualdad de condiciones frente a la administración tributaria.

El principio de legalidad de los actos administrativos en materia tributaria, ha sido una posición muy cómoda, para el Estado, que está siendo desfasada en otras latitudes, toda vez que ya la determinación tributaria no compete exclusivamente a la administración pública, porque se ha generalizado la construcción procedimental según la cual es al propio contribuyente a quien corresponde efectuar una autoliquidación, declarando los hechos gravados y las bases imponibles, al tiempo que interpreta y aplica las leyes tributarias, que obligan por igual a la administración y al sujeto pasivo de dicha relación.

Sobre el particular la Dra. Lucy Cruz de Quiñones, en su obra *El arbitraje y el derecho tributario* apunta que: “la función tributaria ya no se ve, por fortuna, como una relación de supremacía sobre el ciudadano contribuyente como pregonaba la escuela clásica de derecho público alemana a finales del siglo diecinueve. Y ya, desde hace tiempo, se ha distinguido entre el poder legislativo de naturaleza tributaria como atributo de la soberanía popular en el ámbito de los gravámenes, decretados por el órgano legislativo y la potestad de determinar en concreto tal obligación. Se trata, ésta última de una función administrativa reglada que vela por el cumplimiento voluntario del deber solidario de contribuir; función que se manifiesta en actos administrativos coactivos expedidos en casos extremos de desavenencia entre el contribuyente y la administración. El interés del contribuyente es también valioso en la nueva concepción del derecho tributario según el cual persigue que pague sólo lo que corresponde, que no necesariamente coincide con aquello que la administración estima correcto; de allí que se acuda a la jurisdicción, que en su papel de

juez imparcial valora nuevamente los hechos y otorga el derecho a quien lo tiene, que no siempre es la administración”¹.

Sigue expresando la Dra. Cruz de Quiñones, que en ese plano y en cuanto a la búsqueda del interés general de mayor apertura e igualdad entre la administración y los contribuyentes, tiene mayor receptividad la búsqueda de alternativas como el arbitraje, partiendo de la conciliación sobre hechos que tienen relevancia para el nacimiento de la obligación tributaria, pasando por la transacción sobre cuestiones litigiosas y siguiendo con el arbitraje tributario en derecho. Y anota en su obra ya citada que: “el esquema soberanía - sujeción ya no resulta tan convincente para resolver los asuntos tributarios que se suscitan en democracias participativas o en el concierto internacional donde se cede soberanía a órganos supranacionales en provecho de la seguridad regional o mundial. Quizá el punto de partida está en la distinción de los intereses sometidos a disputa, que no son exclusivamente los de la administración sino los de todos, en la aplicación y valoración de actos y negocios privados de los cuales la administración deriva su interés fiscal para la satisfacción de las necesidades de los asociados y el financiamiento del aparato público. En el éxito de los negocios privados descansa la posibilidad de exigir tributos, acordes con la capacidad contributiva de los sujetos; así el interés público no es contrapuesto sino coordinado con el interés privado, involucrado en el negocio jurídico subyacente a la tributación. Esa coordinación implica de un lado, respeto al núcleo privado comercial que compete legítimamente a los agentes económicos y de otro respeto al núcleo público que deriva de ellos los tributos que correspondan, según las normas”².

V- CONCLUSIONES

Finalizado nuestro aporte, llegamos a dos conclusiones que consideramos básicas, para que nuestro ordenamiento jurídico tributario, empiece a tomar los pasos correctos, a fin de modernizarse y garantizar derechos y obligaciones tanto al Estado como a los contribuyentes.

- 1- Ya es tiempo que en Panamá se legisle para que tengamos un verdadero Código Tributario, una jurisdicción fiscal o tributaria, independiente del Ministerio de Economía y Finanzas y por ende de

1 CRUZ DE QUIÑONES, Lucy. **El arbitraje y el derecho tributario. El Contrato de Arbitraje**. Compendio de artículos de varios autores, profesores de la Universidad del Rosario, Bogotá, Colombia, Editorial Legis, Primera Edición, 2005, páginas 474 y 475.

2 Ibidem., página 475.

la Dirección General de Ingresos, lo que debe también ir de la mano de una Ley de Derechos de los Contribuyentes, debido a que los mecanismos tradicionales de justicia fiscal administrativa y judicial no llenan las expectativas de una sociedad democrática en un mundo globalizado como en el que vivimos, ya no se vienen desde hace un tiempo de manera plena los requerimientos de eficacia, de participación efectiva y certidumbre jurídica.

- 2- Acoger en nuestro medio la figura del arbitraje, como medio alternativo de resolución de conflictos en materia tributaria. Esto en base a que la tributación moderna apunta a la igualdad de oportunidades y derechos entre las partes dentro de un conflicto fiscal, y dada la forma en que se ha estructurado nuestro ordenamiento jurídico en materia fiscal, sería el primer paso para reorganizarlo utilizando el paradigma del discursivismo jurídico ya planteado, ya que como hemos demostrado a lo largo de nuestro trabajo, el arbitraje en materia tributaria, en nada debilita ni atenta contra el principio de legalidad en materia impositiva, ya que sería un proceso que traería economía procesal y reconocimiento de derechos a las partes involucradas, aunado al hecho de que nuestra constitución, prevé y no impide que se promulgue una ley en nuestro país, para dirimir asuntos tributarios a través de la figura del arbitraje, tal como lo consagra el artículo 202 de dicho texto constitucional.

BIBLIOGRAFÍA

BARONA VILAR, Silvia, **Solución extrajurisdiccional de conflictos “Alternative Dispute Resolution” (ADR) y Derecho procesal.** Editorial Triant Lo Blanch, Valencia, España, 1999.

BLANCO – URIBE, Alberto. **Las posibilidades arbitrales en el ámbito tributario.** Revista venezolana de estudios de Derecho procesal, número 1, Invedepro, Livrosca, Caracas, Venezuela, 1999.

CAMINITI, Virginia B. **Las operaciones de arbitraje y el impuesto a las ganancias.** Revista La Información, Editorial Cangallo, Buenos Aires, Argentina, 1989.

CÓDIGO FISCAL DE LA REPÚBLICA DE PANAMÁ. Compilado por Sistemas Jurídicos, S.A., Segunda edición actualizada, Editorial Sistemas Jurídicos, S.A., Panamá, República de Panamá, 2005.

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LA REPÚBLICA DE PANAMÁ. Reformada por los Actos reformativos de 1978; por el Acto constitucional de 1983; por los Actos legislativos No. 1 de 1993 y No. 2 de 1994; y, por el Acto legislativo No. 1 de 2004. Impresa en Litho Editorial Chen, S.A., Editada por el Instituto de Estudios Políticos e Internacionales de Panamá, tal cual fue publicada en la Gaceta Oficial 25,175 de 15 de noviembre de 2004, Panamá, República de Panamá.

CRUZ DE QUIÑONES, Lucy. **El arbitraje y el derecho tributario. El Contrato de Arbitraje.** Compendio de artículos de varios autores, profesores de la Universidad del Rosario, Bogotá, Colombia, Editorial Legis, Primera Edición, 2005.

CRUZ PADIAL, Ignacio. **El arbitraje tributario: una opción de futuro en la terminación convencional de procedimientos.**, Revista *Carta Tributaria*, 1999.

CHETCUTI, J. P. **Arbitration in International Tax Dispute Resolution.** Revista *Inter - lawyer*, página 6.

FALCÓN Y TELLA, Ramón. **El arbitraje Tributario. Convención y Arbitraje en el Derecho Tributario.** Monografías Jurídicas - Fiscales.

Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, España, Editorial Marcial Pons, 1996.

FERREIRO LAPATZA, J.J., **Solución convencional de los conflictos en materia tributaria.** Este autor ya se había pronunciado con anterioridad acerca de las soluciones arbitrales para resolver controversias tributarias en "Arbitraje sobre relaciones tributarias", en *Convención y arbitraje en el Derecho Tributario*, IEF-Marcial Pons, Madrid, 1996.

GARCÍA FRÍAS, María de los Ángeles. **Fiscalidad Internacional.** Publicación del Centro de Estudios Fiscales de España, dirigido por el Dr. Fernando Serrano Antón, Madrid, España, 2007.

GARCÍA FRÍAS, María de los Ángeles. **Voz Arbitraje Tributario.** Publicado en la Enciclopedia Jurídica Mexicana, Anuario 2005, Editorial Porrúa, México, Distrito Federal, Estados Unidos Mexicanos.

GARCÍA FRÍAS, María de los Ángeles. **Arbitraje Tributario.** Ponencia Española en las XXII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, organizadas por el Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (ILADT), Quito, Ecuador, 2004.

GARCÍA FRÍAS, María de los Ángeles. **La financiación territorial mediante recargos: Un análisis jurídico.** Editorial Universidad de Salamanca, Salamanca, España, primera edición, 1994.

GARCÍA - HERRERA, Cristina. **Limitaciones a la impugnación de las liquidaciones derivadas de las actas con acuerdo.** Conferencias y comunicaciones presentadas en la Universidad Complutense de Madrid, Madrid, España, noviembre de 2004.

GARCÍA NOVOA, César. **El Arbitraje en Derecho Tributario y la nueva Ley General Tributaria Española.** Catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Santiago de Compostela, España, 2005.

GONZÁLEZ - CUÉLLAR SERRANO, María. **Los procedimientos tributarios: Su terminación transaccional.** Editorial Colex, primera edición, Madrid, España, 1998.

GONZÁLEZ - PÁRAMO, José Manuel. **Equidad, eficacia y factores de arbitraje fiscal en la CEE: Condicionantes externos y domésticos de la armonización de la fiscalidad del ahorro.** Universidad Complutense de Madrid, Revista Hacienda Pública Española, Monografías 1990.

INSTITUTO LATINOAMERICANO DE DERECHO TRIBUTARIO. Resoluciones – Tema II: El arbitraje en materia tributaria, XXII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, Quito, Ecuador, septiembre de 2004.

INTERNATIONAL CHAMBER OF COMMERCE. **Arbitration in international tax matters**. ICC, París, Francia, 2000.

LEY GENERAL TRIBUTARIA DE ESPAÑA. Ley No. 58 de 17 de diciembre de 2003, General Tributaria, publicada en el Boletín Oficial del Estado No. 302 de 18 de diciembre de 2003, Madrid, España.

LEY DE ARBITRAJE DE ESPAÑA. Ley No. 60 de 23 de diciembre de 2003, de arbitraje, publicada en el Boletín Oficial del Estado No. 309 de 26 de diciembre de 2003, Madrid, España.

LEY GENERAL DE ARBITRAJE, DE LA CONCILIACIÓN Y LA MEDIACIÓN DE PANAMÁ. Decreto Ley No. 5 de 8 de julio de 1999. Publicado en la Gaceta Oficial No. 23,837 de 10 de julio de 1999, por el cual se establece el régimen general de arbitraje de la conciliación y mediación. Panamá, República de Panamá.

LINDECRONA, Gustaf., y MATTSSON, Nils., **Arbitration in Taxation**. Kluwer, Deventer, 92 páginas, 1981.

LUCAS MAS., C. O. y GOZIANI, O. A., **La mediación y otros mecanismos alternativos de resolución de conflictos en el ámbito tributario estadounidense. Especial referencia a las actuaciones del IRS (Internal Revenue Service)**. Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública, No. 269, 2003.

MATAIX, SIMÓN M. **El arbitraje como técnica de resolución de conflictos de doble imposición consecuencia de precios de transferencia**, Revista *Impuestos*, 2002.

NAVARRINE, Susana Camila. **El Arbitraje: una solución para controversias de Derecho Público**. Revista Impuesto. Editorial La Ley, Buenos Aires, Argentina, septiembre de 1992, Tomo L - B.

NAVARRINE, Susana Camila y ASOREY, Rubén O. **Arbitraje**. Editorial La Ley, Buenos Aires, Argentina, 1992.

PAREJO ALFONSO, Luciano. **El artículo 88 de la Ley 30/1992 de 26 de noviembre: El pacto, acuerdo, convenio o contrato en el procedimiento administrativo**. Monografías Jurídico - Fiscales, **Con-**

vención y Arbitraje en el Derecho Tributario. Publicada por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, España, Editorial Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales, 1996.

PISTONE, Pasquale. **El arbitraje como mecanismo suplementario de resolución de las controversias fiscales internacionales.** Informe preliminar de la OCDE de fecha 27 de julio de 2004.

PISTONE, Pasquale. **Arbitration Procedures in Tax Treaty and Community Law: A Study from an Italian Perspective.** Publicado en *Diritto e Pratica Tributaria Internazionale*, páginas 613 y subsiguientes, junio de 2001.

RIBES RIBES, Aurora. **Progresiva implantación del cauce arbitral como método de solución de controversias tributarias.** Universidad de Alicante, España, 2005.

ROSEMBUJ, Tulio. **Alternativas al conflicto entre el fisco y el contribuyente. La transacción, el concordato y la conciliación. Reflexiones en torno al concordato y la conciliación judicial tributaria en la Ley Italiana.** Lecturas del Siglo XXI, publicación del Instituto de Estudios de Finanzas Públicas de Argentina, Buenos Aires, Argentina, 2003.

ROSEMBUJ, Tulio. **La resolución alternativa de conflictos tributarios.** Lecturas del Siglo XXI, publicación del Instituto de Estudios de Finanzas Públicas de Argentina, Buenos Aires, Argentina, 2003.

SÁNCHEZ LÓPEZ, María Esther. **El acuerdo de voluntades en el ámbito tributario.** Profesora asociada de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Castilla – La Mancha, Toledo, España.

SERRANO ANTÓN, Fernando. **Algunas posibilidades de Arbitraje Tributario Internacional.** Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad Complutense de Madrid, Madrid, España.

TOVILLAS MORÁN, José María. **Derechos y Garantías de los Contribuyentes en Francia.** Instituto de Estudios Fiscales de España, Documento No. 205, Madrid, España, 2002.

UCKMAR, Víctor. **Principios comunes del Derecho Constitucional Tributario.** Editorial Temis, Bogotá, Colombia, primera edición, 2002.

URBINA, Carlos. **Analizando a la Dirección General de Ingresos (DGI) a inicios del siglo XXI.** Artículo de opinión publicado en la Revista del Colegio de Contadores Públicos Autorizados de Panamá, publicada en el mes de julio de 2005, página 59.

VALDÉS MORA, Camilo Alberto. **Régimen Tributario Municipal de la República de Panamá.** Publicado en la Revista Tributos Locales No 43 del mes de septiembre de 2004, Madrid, España, páginas 106 a 117.

VALDÉS MORA, Camilo Alberto. **Por una administración tributaria avanzada.** Publicado en el Semanario Martes Financiero No. 444 del Diario La Prensa de Panamá, de fecha 26 de septiembre de 2006, Panamá, República de Panamá, página 18.

VICENTE - ARCHE COLOMA, Paula. **El arbitraje en el ordenamiento tributario español: Una propuesta. Prólogo por María Teresa Soler Roch.** Primera Edición, Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales, S.A., Madrid, España, 2005.

—

REGIMEN LABORAL ESPECIAL DE LA AUTORIDAD DEL CANAL DE PANAMA

ROY AROSEMENA

Licenciado en Derecho y Ciencias Políticas de la Universidad de Panamá. Estudios en el Centro de Derechos Humanos de las Naciones Unidas en Ginebra, Suiza y en Estrasburgo, Francia – Formación de Derechos Humanos.

Durante su trayectoria laboral, ha ejercido los siguientes cargos: Secretario General y Magistrado Suplente de la Dirección de Responsabilidad Patrimonial de la Contraloría General de la República.

Secretario de la Primera Categoría de la Procuraduría de la Administración.

En la actualidad es Catedrático de Derecho Constitucional en la Facultad de Derecho de la Universidad Católica Santa María La Antigua y Miembro fundador de la firma Arosemena, Calvo & Asociados.

Entre sus publicaciones se puede mencionar: “ Guía de Jurisprudencia Constitucional”.

“Jurisprudencia Contencioso Administrativa”, “Breves Comentarios sobre el Proceso por Cobro Coactivo en Panamá, Estudios Procesales”, “La Protección de los Derechos Humanos en la Administración de Justicia”, “La Responsabilidad de los Funcionarios Públicos, La Potestad Fiscalizadora de la Administración y los Mecanismos de Defensa que tienen los Administrados frente al Poder Público” “Jurisprudencia Selectiva Contencioso.

ANTECEDENTES:

La República de Panamá se independizó de Colombia en el año 1903, pero no fue sino hasta el día 31 de diciembre de 1999, cuando logró completar su soberanía sobre todo su territorio, en virtud de la ejecución de los Tratados Torrijos-Carter, firmados en Washington el día 7 de septiembre de 1977, por los mandatarios Omar Torrijos Herrera y James Carter.

A partir de dicha fecha la República de Panamá asume la responsabilidad de administrar el Canal de Panamá, al igual que las tierras y los recursos hídricos que posibilitan la navegación por esa ruta acuática, de manera eficiente y organizada, logrando mantener satisfecho el interés de la comunidad internacional que es su principal cliente.

Para tal fin, los dos (2) gobiernos que antecieron al de la mandataria Mireya Moscoso, a quien le tocó recibir el Canal de Panamá el 31 de diciembre de 1999, aprobaron un paquete de reformas a la Constitución Nacional, que introduce un Título Nuevo a la Carta Magna, referente a la organización y al funcionamiento del Canal de Panamá.

A nuestro juicio, esta reforma constitucional constituye un ejemplo de la unidad nacional que se puede lograr para resolver los problemas más acuciantes que sufre la sociedad panameña, y constituye una actuación propia de verdaderos estadistas, comprometidos con la suerte de nuestro país y que garantiza el desarrollo de su principal recurso, que a no dudarlo es el Canal de Panamá.

ACTO LEGISLATIVO No. 1 DE 1993

El Acto Legislativo No. 1 de 27 de diciembre de 1993, se produce por iniciativa del Presidente Guillermo Endara Galimani, aprobado en tres debates por la Asamblea Legislativa electa para el periodo 1989-1994, ratificado por la Asamblea Legislativa electa para el periodo 1994-1999, con el beneplácito del Presidente Ernesto Pérez-Balladares.

A través del Acto Legislativo No. 1 de 1993, se establecen normas y principios fundamentales para la administración del Canal de Panamá, que garantizan su constante funcionamiento y futura ampliación. Se crea una

organización estatal autónoma e independiente del Gobierno Nacional; y se valida el régimen laboral especial existente al 31 de diciembre de 1999, garantizando la seguridad y tranquilidad de las personas que laboran en el Canal, al igual que la de los usuarios de la vía acuática.

PRINCIPIOS FUNDAMENTALES.

En las referidas reformas constitucionales quedaron consignados principios fundamentales para la administración del Canal de Panamá que se enuncian a continuación:

1. El Canal constituye un patrimonio inalienable de la nación panameña.
2. El Canal permanecerá abierto al tránsito pacífico e ininterrumpido de los barcos de todas las naciones
3. El funcionamiento del Canal de Panamá no se verá interrumpido por causa alguna, en consideración al servicio público internacional que presta el Canal.

USO Y ADMINISTRACION DEL CANAL

- El uso del Canal estará sujeto a las normas que establece la Constitución, la Ley y sus Administradores.
- La Administración del Canal, así como su conservación, mantenimiento y modernización, estarán a cargo de una entidad estatal autónoma, denominada Autoridad del Canal de Panamá (ACP).
- A la ACP le corresponderá también la administración, conservación y mantenimiento del recurso hídrico que utiliza el Canal para su funcionamiento.

USO DE LAS AGUAS Y RIBERAS DEL CANAL

- Deberá requerirse la aprobación de la ACP para realizar cualquier obra en las riberas del Canal, tales como planes de uso de las aguas, construcción de nuevos Puertos, ampliación de los puertos existentes, etc.

ASPECTOS ECONOMICOS

- La ACP no pagará impuestos nacionales ni municipales, excepto las cuotas de seguridad social, el seguro educativo, los riesgos profesionales y las tasas de los servicios públicos que utilice.
- La ACP tendrá su propio Presupuesto anual, separado del Presupuesto General del Estado, que contendrán las partidas necesarias para su funcionamiento, conservación, mantenimiento, modernización, ampliación y contingencias.

- La ACP le pagará anualmente al Gobierno Nacional derechos por tonelada neta cobrados a los usuarios del Canal, no inferiores a los que se paguen al Gobierno Nacional al 31 de diciembre de 1999 por los norteamericanos, y le transferirá anualmente los excedentes económicos que tuviera una vez cubiertos sus gastos de operación.

ADMINISTRACION DE LA AUTORIDAD DEL CANAL DE PANAMA

- La Administración de la ACP quedará a cargo de un Administrador y un Sub-Administrador y de una Junta Directiva, compuesta por once (11) directores.
- La Junta Directiva de la ACP designará al Administrador y al Sub Administrador
- La Junta Directiva de la ACP reglamentará las normas legales que emita la Asamblea Nacional a propuesta del Órgano Ejecutivo, para el funcionamiento, mantenimiento, conservación y ampliación del Canal de Panamá.
- La Junta Directiva de la ACP fijará los peajes, tasas y derechos por el uso del Canal, sujetos a la aprobación final del Consejo de Gabinete.
- La Junta Directiva otorgará concesiones para la prestación de servicios a la ACP o a los usuarios del Canal; y aprobará las contrataciones, dentro de los límites establecidos en la Ley.

RELACIONES LABORALES

- La Autoridad del Canal de Panamá estará sujeta a un Régimen Laboral Especial basado en un sistema de méritos y adoptará un Plan General de Empleo que mantendrá como mínimo las condiciones y derechos laborales existentes al 31 de diciembre de 1999.
- Los conflictos laborales que se produzcan entre los trabajadores y la Administración de la ACP serán resueltos entre los trabajadores o los sindicatos y la Administración, siguiendo los mecanismos de dirigencia que se establezcan en la Ley; el Arbitraje constituirá la última instancia administrativa.

REGIMEN LABORAL ESPECIAL DE LA AUTORIDAD DEL CANAL DE PANAMA

La Ley No. 19 de 1997, Orgánica de la Autoridad del Canal de Panamá, desarrolla los preceptos constitucionales adicionados mediante el Acto Legislativo No. 1 de 1993, en sus artículos 81-117, que en lo medular expresan:

1. A los trabajadores de la ACP no se les aplican las normas del Código de Trabajo, del Código Administrativo, ni las que establezcan salarios, bonificaciones, jurisdicciones o procedimientos. Solo se les aplicarán las normas reconocidas en esta Ley.

2. El Régimen Laboral Especial de la ACP se fundamenta en el Sistema de Méritos e Igualdad de Oportunidades. No habrá por tanto discriminación por razón de sexo, raza, edad, religión, ideas políticas, estado civil o impedimentos físicos.

3. Para asegurar la contratación del personal altamente calificado en base a méritos, la Autoridad del Canal de Panamá contará con una oficina encargada de la admisión y evaluación de los solicitantes de empleo; que seguirá las políticas contenidas en el Reglamento que apruebe la Junta Directiva de la ACP para la organización y administración del personal.

4. Los trabajadores de la ACP tendrán estabilidad laboral, y solo podrán ser destituidos con causa justificada o por reducción de personal.

4. Para promover la capacidad, productividad y estabilidad del personal la ACP tiene o garantiza:

- **Sistema de su meritos-** El acceso a los cargos, traslados y ascensos, por concurso de meritos basado en la preparación, cualidades, idoneidad y experiencia del trabajador o solicitante;
- **Escalafón-** La clasificación de los cargos y de la escala salarial correspondiente de acuerdo con la complejidad de las funciones y la responsabilidad del cargo, de modo que se cumpla con el principio de igual salario por igual trabajo;
- **Compensaciones económicas-** Un régimen de vacaciones y licencias, jornadas de trabajo, compensaciones por trabajo en horas extraordinarias, trabajo en días domingos y feriados, trabajo en horas nocturnas y en condiciones difíciles, rigurosas o peligrosas, en condiciones similar al existente al 31 de diciembre de 1999;
- **Premios e incentivos-** Programas de evaluación por desempeño, premios e incentivos por desempeños sobresalientes, bonificaciones y cualquiera otros reconocimientos que promuevan la productividad;
- **Capacitación-** Programas permanentes y continuos de capacitación y adiestramientos especializados, a fin de incrementar la

productividad y desarrollar habilidades individuales que sean de beneficio para la ACP. Se proveerá entrenamiento al personal siempre que se introduzcan nuevos métodos o tecnologías en el lugar de trabajo;

- **Salud Laboral-** Programas de salud ocupacional y prevención de riesgos profesionales, y de seguridad industrial cónsonos con las necesidades del personal;
- **Asistencia integral-** Programas especiales de asistencia y rehabilitación física y psicológica;
- **Indemnizaciones-** Pago de indemnización en caso de terminación de la relación laboral por reducción de personal o despidos injustificados, y pago de salarios caídos en caso de suspensión de labores injustificadas;
- **Empleo para trabajadores especiales-** Programa de empleo para trabajadores discapacitados y para trabajadores que hayan sufrido enfermedades en el empleo o accidentes laborales;
- **Ética en el trabajo-** Un sistema de confidencialidad y de protección a los empleados-denunciantes de abusos de autoridad, actos contra el patrimonio, o cualquier otro acto deshonesto que a juicio de los trabajadores deba ser denunciado;
- **Sistema para solución de disputas laborales-** Un sistema de quejas con derecho a apelación, por medidas administrativas que afecten a trabajadores de confianza y otros trabajadores excluidos de las unidades negociadoras y de los procedimientos negociados en las convenciones colectivas. Este sistema deberá ser sencillo, flexible y equitativo, y podrá incorporar métodos alternos para la solución de disputas;
- **Sindicalización.** Los trabajadores de la ACP tendrán derecho a afiliarse a una Organización Sindical, la cual los representará y negociará convenciones colectivas con la Administración, para obtener o desarrollar derechos y procedimientos para hacer efectivo el ejercicio de los mismos y tramitar sus quejas frente a la Administración.
- **Sanciones.** Las sanciones laborales se clasificarán en acciones disciplinarias y medidas adversas, y dicha clasificación dependerá de la gravedad de la falta cometida y el grado de responsabilidad del trabajador. Los Reglamentos establecerán la lista de faltas y

sanciones, el periodo de caducidad de las faltas, así como las sanciones mínimas y máximas por cada falta cometida. La Administración aplicará las sanciones disciplinarias en forma progresiva, de manera que se permitirá a los trabajadores enmendar su conducta, salvo el caso de falta grave que amerite su despido.

- **Código de conducta.** La ACP establecerá un código de conducta aplicable a todos sus funcionarios, trabajadores de confianza y trabajadores especiales, que incluirá normas sobre el uso de los bienes y utensilios de la ACP, las actividades extracurriculares de los trabajadores, los conflictos de intereses reales y aparentes, los regalos y dádivas para los empleados de la ACP derivados del ejercicio de sus funciones, contrataciones con la ACP, el nepotismo, etc.
- **Funcionamiento ininterrumpido.** Debido a consideraciones del servicio público internacional que está llamado a brindar el Canal de Panamá, se prohíbe la realización de huelgas, suspensiones laborales injustificadas y el trabajo a desgano en la ACP.
- **Obligaron de negociar.** La Administración está obligada a negociar de buena fe los temas que le planteen las organizaciones sindicales o los representantes exclusivos de los trabajadores, sin perjuicio de que lleguen o no a acuerdos concretos sobre los mismos.
- **Arbitraje.** Los representantes exclusivos de los trabajadores tendrán derecho a someter a arbitraje los quejas que mantuvieren en contra de la Administración, relacionados con sus condiciones de trabajo, que no hayan podido resolver a través del procedimiento negociado de solución de quejas. Los costos del arbitraje serán cubiertos en partes iguales entre la Administración y la organización sindical correspondiente. Contra el laudo arbitral solo cabe la interposición de recurso de apelación ante la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, basado en una interpretación errónea de la Ley o de los Reglamentos, por parcialidad manifiesta del árbitro, o por incumplimiento del principio del debido proceso en el desarrollo del arbitraje.

6. Se crea un organismo especializado denominado Junta de Relaciones Laborales, para promover la cooperación y el buen entendimiento entre la Administración y los trabajadores de la ACP, así como para resolver los conflictos laborales que la Ley le atribuye competencia.

Composición- Dicha entidad jurisdiccional está compuesta por cinco miembros designados por el Presidente de la República, de listas elaboradas conjuntamente por la Administración y las Organizaciones Sindicales. Los nombramientos de los miembros de la Junta serán por un término de cinco años prorrogables, durante el cual estos adoptarán sus decisiones con plena autonomía e independencia. La Junta elaborará anualmente su presupuesto de funcionamiento, el cual formará parte del presupuesto de la ACP, por lo que será aprobado por la Junta Directiva de la dicha entidad estatal.

Competencia- A la Junta de Relaciones Laborales le compete pronunciarse sobre los siguientes temas:

1. Prácticas laborales desleales de la Administración, prácticas laborales desleales de las organizaciones sindicales o de los representantes exclusivos de los trabajadores de la ACP.

La Ley define las actuaciones que se consideran prácticas laborales desleales, y entre las mismas se encuentran: interferir, restringir o coaccionar a un trabajador en el ejercicio de cualquier derecho que le corresponda, disciplinar a un trabajador porque ha presentado una queja, negarse a negociar de buena fe con un sindicato, llamar a huelga o participar en ella, paro de labores, trabajo a desgano, entre otras.

2. Estancamiento en las negociaciones.

3. Disputas sobre negociabilidad.

Atribuciones adicionales- la junta de relaciones laborales está facultada para:

1, Designar a su personal.

2. Dictar los reglamentos necesarios para desarrollar sus funciones.

3. Reconocer y certificar a los representantes exclusivos de los trabajadores.

• Cabe mencionar que hasta la fecha la junta de relaciones laborales ha reconocido a las siguientes organizaciones sindicales:

a. PANAMA AREA METAL TRADES COUNCIL.

b. NATIONAL MARITIME UNION.

c. INTERNATIONAL ASSOCIATION OF FIREFIGHTERS, LOCAL 13.

d. INTERNATIONAL BROTHERHOOD OF ELECTRICAL WORKERS.

e. INTERNATIONAL ASSOCIATION OF MACHINISTS.

f. INTERNATIONAL ORGANIZATION OF MASTERS, MATES & PILOTS PANAMA CANAL & CARIBBEAN BRANCH.

H. PANAMA CANAL PILOTS BRANCH.

I. MARINE ENGINEERS BENEFICIAL ASSOCIATION.

- J. INTERNATIONAL BROTHERHOOD OF BOILERMAKERS, IRON SHIPBUILDERS, FORGERS AND HELPERS
 - K. INTERNATIONAL UNION OF OPERATING ENGINEERS LOCAL 595.
 - I. UNITED ASSOCIATION OF JOURNEYMEN AND APPRENTICES OF THE PLUMBING AND PIPE INDUSTRY OF THE UNITED STATES AND CANADA.
 - II. UNION DE PRACTICOS DEL CANAL DE PANAMA
4. Tener una lista de árbitros a disposición de las organizaciones sindicales y de la administración, para dirimir los conflictos que no hayan podido resolver siguiendo el procedimiento negociado de solución de quejas.
 5. Designar personas para establecer los hechos, investigadores, facilitadores, mediadores y árbitros, familiarizados con el régimen laboral especial de la ACP.
 6. Celebrar audiencias.
 7. Tomar declaraciones juradas y ordenar la comparecencia de personas.
 8. Ordenar a la Administración o a las organizaciones sindicales que se abstengan en el futuro de infringir las disposiciones del régimen laboral especial de la ACP; y exigir que se tomen las medidas correctivas en caso de incumplimiento de dichas disposiciones.

Procedimientos y decisiones- La junta de relaciones laborales tramitará los asuntos de su competencia con celeridad, de conformidad con sus reglamentos, y tendrá la facultad discrecional de recomendar a las partes procedimientos para resolver los conflictos por los medios que considere convenientes.

Las decisiones de la junta de relaciones laborales serán inapelables, por regla general. Solo cabe la interposición de recurso de apelación ante la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, basado en violaciones a la ley.

JURISPRUDENCIA

Para mayor ilustración sobre este tema, nos permitimos citar a continuación extractos de algunos fallos de la Sala Tercera de la Corte Suprema, relativos a Recursos de Apelación interpuestos en contra de decisiones de la Junta de Relaciones Laborales:

1. Sentencia de 12 de diciembre de 2003.

“Procede el Tribunal de Alzada a examinar la decisión dictada por la Junta de Relaciones Laborales de la Autoridad del Canal de Panamá, a efecto de considerar si procede revocarla, enmendarla o confirmarla.

En primer lugar, es preciso partir de la base de que, por disposición constitucional, los conflictos laborales entre los trabajadores del Canal de Panamá y su administración, deben ser resueltos entre los trabajadores o los sindicatos y la Administración, de conformidad con los mecanismos de dirigencia establecidos en la Ley 19, en la cual el arbitraje constituye la última instancia administrativa para resolver los mismos.

En ese sentido, específicamente, el artículo 81 de la Ley 19, establece, de forma palmaria, que sólo le serán aplicables las normas legales y reglamentarias pertinentes al régimen laboral especial de la ACP y que sólo de manera excepcional, cuando la Ley 19 así lo disponga expresamente, les serán aplicables otras normas legales o reglamentarias, al referirse a la normativa aplicable a las relaciones entre los trabajadores de la ACP y esta última, así como a las organizaciones sindicales reconocidas para actuar ante dicha institución.

En esa misma línea de pensamiento, el artículo 94 de la Ley 19 establece muy claramente, que "las relaciones laborales de la ACP se regirán por lo dispuesto en la presente ley, en los reglamentos y en las convenciones colectivas"; asimismo el artículo 104 de la citada ley, dispone que "Toda convención colectiva tendrá un procedimiento para la tramitación de quejas, que incluirá la facultad de invocar arbitraje y medios alternativos para resolverlas. Este procedimiento constituirá el mecanismo administrativo exclusivo para resolver las quejas."

La Convención Colectiva de la Unión de Prácticos del Canal de Panamá mantiene disposiciones que regulan de forma específica, la presentación y tramitación de quejas, en su Artículo 13, que lleva por título "Grievance and Arbitration Procedure" (Procedimiento de Quejas y Arbitraje).

Para una mejor comprensión, pasamos a transcribir los artículos pertinentes de la citada convención:

“ARTÍCULO 13

Procedimiento para la tramitación de quejas por agravio y arbitrajes.

Sección 1. Propósito

(a) El propósito de este artículo es proporcionar el procedimiento exclusivo para resolver las quejas por agravio que la misma abarca.

PARTE A - QUEJAS POR AGRAVIO

Sección 12. Plazos de las quejas por Agravio.

(c) En caso de que la parte contra la cual se ha interpuesto una queja por agravio no cumpla con los plazos establecidos en este procedimiento (en el artículo 13), a la persona que ha interpuesto la queja se le permitirá referir el caso a su siguiente etapa.

Sección 16. Pasos de las quejas por agravio.

(c) Otras quejas por agravio de los empleados.

1. El Jefe de Prácticos tendrá siete (7) días para responder por escrito a una queja presentada por escrito. Si la respuesta por escrito no proporciona una resolución de la queja, después de intentar resolverla informalmente al menor nivel de supervisión posible, y el miembro desea continuar con la queja, deberá presentar su queja por escrito por un plazo de veintiún (21) días a partir de la decisión del Jefe de Prácticos. Si una decisión no se emite a tiempo, la persona que interpone la queja deberá presentarla por escrito por intermedio del Director de Operaciones Marítimas, en un plazo de veintiocho (28) días a partir de la presentación inicial de la queja al Jefe de Prácticos. A la persona que ha interpuesto la queja se le debe proporcionar una respuesta en un plazo de treinta (30) días después que el director de Operaciones Marítimas reciba la queja.

2. La Organización podrá referir a arbitraje de cumplimiento obligatorio de acuerdo con la parte B de este artículo las quejas formales que no se resuelvan en esta etapa a satisfacción de las personas que las interponen en un plazo de treinta (30) días después que el director de Operaciones Marítimas haya emitido su decisión por escrito.

3. Si el Director de Operaciones Marítimas no emite a tiempo su decisión, la organización podrá someter el asunto a arbitraje de acuerdo con la parte B de este artículo en un plazo de sesenta (60) días a partir de la fecha de presentación de la carta de la queja por agravio al Director de Operaciones Marítimas."

Así las cosas, tenemos entonces que la queja presentada por el Capitán Sanadas, contra el Capitán Lávalas, a través de la nota calendarada 26 de noviembre de 2002, configura una queja sujeta a las normas del

régimen laboral de excepción aplicable a las relaciones laborales entre la ACP y sus trabajadores, particularmente, el procedimiento negociado de tramitación de agravios (quejas) que se encuentra establecido en la Convención Colectiva de la UPCP en la precitada Sección 16 (c) del Artículo 13.

Observa el Tribunal, que el citado procedimiento arriba transcrito contempla las diversas acciones que el agraviado puede ejecutar para resolver su conflicto frente a la administración, el cual prevé en última instancia el arbitraje. Es decir, en el proceso in examine, el Gerente de la Sección de Prácticos, Capitán Lavalas, no respondió a la queja presentada por el agraviado, Capitán Sanidas. No obstante, el agraviado no activó las siguientes instancias o etapas que le brinda el procedimiento establecido en la Convención, el cual, en primer lugar, consistía en que el agraviado elevara la queja ante el Director de Operaciones Marítimas, dentro de los 28 días desde la presentación inicial de la queja ante el Gerente de la Sección de Prácticos; y de no darse una respuesta por parte del Director de Operaciones Marítimas, el agraviado, por intermedio de su representante exclusivo (organización sindical que representa a los trabajadores de una unidad negociadora, debidamente certificada por la Junta de Relaciones Laborales, de conformidad con la Ley 19 y los reglamentos), puede someter el asunto a arbitraje, dentro de 60 días a partir de la entrega de la queja al Director de Operaciones Marítimas.

Es preciso tener presente, el Régimen Laboral Especial al cual están sometidos los trabajadores de la Autoridad del Canal de Panamá, por disposición constitucional.

Resulta evidente, que en el caso bajo estudio, la disconformidad del apelante radica en que el Jefe de Prácticos, Capitán Chet Lavalas, no dio respuesta a la queja presentada el día 26 de noviembre de 2002, por el Capitán Jorge Sanidas, llegando a la conclusión que, por lo tanto, el Capitán Sanidas le ha impedido resolver su reclamo al nivel más bajo de supervisión, y ha interferido en el ejercicio del derecho que tiene este a exigir a su superior jerárquico que le sancione como servidor público infractor, lo cual constituye, a su juicio, una práctica laboral desleal.

Por otro lado, el apelante invoca como violentado, el derecho de petición contenido en el artículo 41 de la Carta fundamental, al cual hace referencia la Ley 38 de 2000. No obstante, como vimos en párrafos precedentes, el procedimiento establecido en la Convención Colectiva de la UPCP citada, y en la Ley Orgánica, regulan de forma integral el procedimiento para la presentación de quejas. En ese sentido, ni la Ley Orgánica ni la Convención Colectiva en mención contienen vacíos o lagunas, en cuanto a aspectos básicos o trámites importantes relativos al proceso bajo estudio, que deban ser superados mediante la aplicación de la normativa contenida en la Ley 38 de 2000, tal como lo señala el artículo 37 de esta ley.

"ARTICULO 37: Esta Ley se aplica a todo los procesos administrativos que se surtan en cualquier dependencia estatal, sea de la administración central, descentralizada o local, incluyendo las empresas estatales, salvo que exista una norma o ley especial que regule un procedimiento para casos o materias específicas. En este último supuesto, si tales leyes especiales contienen lagunas sobre aspectos básicos o trámites importantes contemplados en la presente ley, tales vacíos deberán superarse mediante la aplicación de la norma de esta Ley."

Dentro de este contexto, estima el Tribunal de Alzada, que no le asiste razón al apelante, toda vez que, como vimos, la Ley Orgánica y la Convención Colectiva tienen establecido en su normativa las diferentes etapas o instancias dentro del procedimiento de quejas, para que las mismas sean atendidas y resueltas, las cuales no fueron utilizadas o activadas por el agraviado. De esta forma, pues, fue la omisión del agraviado la que provocó la falta de respuesta a la controversia, toda vez que los mecanismos están en los citados ordenamientos.

En ese sentido, pues, resulta palmario que las normas vigentes contenidas en el Régimen especial de la Autoridad del Canal, por disposición constitucional, se establece que en los conflictos laborales, el arbitraje constituirá la última instancia administrativa, y a su vez, resulta evidente, que la convención colectiva no solo garantiza el derecho a presentar quejas en contra de la Administración, sino que también, en el evento de no recibir respuesta, se garantiza, a través del mecanismo desarrollado en la convención colectiva, antes citado, que la parte agraviada pueda darle seguimiento a la queja presentada, activando otras instancias hasta agotar el proceso.

De conformidad con lo antes señalado, el Tribunal de Alzada comparte plenamente la decisión adoptada por la Junta de Relaciones Laborales de la Autoridad del Canal de Panamá, toda vez que se ajusta a la normativa contenida en la Ley 19 de 1997, así como a lo pactado en la Convención Colectiva de la Unión de Prácticos del Canal de Panamá, celebrada entre la Unión de Prácticos del Canal de Panamá (UPCP) y la Comisión del Canal de Panamá, y su sucesora la Autoridad del Canal de Panamá (ACP), (29 de diciembre de 1999 - 2004).

Como corolario de lo antes expresado, la Sala Tercera Contencioso Administrativo de la Corte Suprema, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley, CONFIRMA la Resolución No.29/2003 del 23 de julio de 2003, proferida por la Junta de Relaciones Laborales de la Autoridad del Canal de Panamá.

2. Sentencia de 28 de octubre de 2005:

“Manifiesta el apelante que la Resolución No.37/2003 expedida el 9 de octubre de 2003 por la Junta de Relaciones Laborales de la Autoridad del Canal de Panamá infringe los artículos 8, 94, 95 (numerales 2 y 6), 97 (numerales 1,3,6 y 8), 99 y 103 de la Ley 19 de 11 de junio de 1997, por la que se organiza la Autoridad del Canal de Panamá; los artículos 5 (numerales 2 y 6), 25, 51 (numerales 1,3,6 y 8), 52 y 53 del Reglamento de Relaciones Laborales de la ACP, los artículos 7 (secciones 1 (a) y 1 (c) (1), 8 (sección 1 (a)) y 9 (sección 3 (a)) de la convención colectiva suscrita entre la Asociación de Prácticos del Canal de Panamá, la extinta Comisión del Canal de Panamá y su sucesora la Autoridad del Canal de Panamá.

A través del recurso de apelación el actor persigue que la decisión de primera instancia sea revocada por la Sala, y en su defecto, declare que se ha cometido una práctica laboral desleal contra la Unión de Prácticos del Canal de Panamá (UPCP) al impedirle el ejercicio del derecho de representación de sus miembros al no concederle tiempo oficial al Capitán José Claus para participar en la reunión con el Ministro del Canal el día 24 de marzo de 2003, y que a la vez, también se ha incurrido en una práctica laboral desleal por haber coaccionado al Capitán José Claus, Secretario General de la UPCP, al desaprobado la autorización para participar en la reunión con el Ministro del Canal el 24 de marzo de 2003, y solicita que se declare responsable al señor Arcelio Hartley, Gerente de la División de Tránsito Marítimo de la Autoridad del Canal de Panamá, de las prácticas laborales desleales perpetuadas contra al UPCP.

Procede esta Superioridad a iniciar un acucioso análisis del acto apelado con el objeto de ponderar si hay lugar a efectuar alguna modificación o la revocación de la decisión recurrida.

Sostiene el recurrente que han sido transgredidos los artículos 89, 94, 95, 97, 99 y 103 de la Ley 19 de 1997, en virtud de que se ha incumplido con el deber de autorizar tiempo de representación al trabajador para actuar en nombre del representante exclusivo, para participar en reunión con el máximo representante de la ACP relacionada con asunto que podía dar lugar a la modificación de los reglamentos que afectan las condiciones de empleo de los miembros de la unidad negociadora, interfiriendo, a su juicio, con el ejercicio del derecho de representación que tiene el Capitán Claus, Secretario General de la UPCP para participar en reunión con el Ministro del Canal, y concluye, por lo tanto, que constituye una práctica laboral desleal de conformidad con lo dispuesto en los numerales 1 y 8 del artículo 108 de la Ley 19 de 1997.

La Sala no coincide con lo planteado por el apelante, toda vez que está acreditado, que según solicitud formulada el 21 de marzo de 2003 por la UPCP y dirigida al Capitán Lavalas lo solicitado fue "special duty" o

"tiempo para tarea especial" y no "tiempo de representación", razón por la cual resulta obligante ahondar en los términos citados pues no significan lo mismo, se distinguen tanto en la forma como éstas se aprueban, como en el propósito para las cuales se utilizan, las cuales se encuentran contenidas en artículos distintos del contrato colectivo, la primera de ellas en el artículo 17, sección 15, y la segunda en el artículo 9 del contrato colectivo de prácticos, las cuales pasamos a transcribir:

"Artículo 17.

Sección 15. Trabajos Especiales

(a)---A los miembros se les podrá asignar a trabajos administrativos u otros deberes que no sean de practicaje, según lo determine el Patrono, tales como: las asignaciones a la oficina del Capitán de Puerto del Canal, al Adiestramiento Marítimo, a otro adiestramiento, a comparecencias ante la Junta de Inspectores Locales, a trabajo como asesor lego, a las audiencias de arbitraje, a las reuniones en la oficina del Jefe de Prácticos, a exámenes físicos anuales, a participación en las Juntas de Revisión, etc. En circunstancias normales, los trabajos especiales no deberán sobrepasar las ocho (8) horas de trabajo al día, mas el tiempo de viaje, si ello aplica. No obstante, queda entendido que los trabajos especiales en la oficina del Capitán de Puerto del Canal podrán ser hasta de doce (12) horas, mas el tiempo de viaje, si ello aplica."

Artículo 9: REPRESENTANTES DE LA ORGANIZACIÓN Y TIEMPO OFICIAL PARA LAS FUNCIONES DE REPRESENTACIÓN.

Sección 1:

(b)... Además sea cual fuere su plan de trabajo, a cada uno de los dos representantes del PCPB se le autorizará hasta seis (6) horas de tiempo oficial por día, seis (6) días hábiles de trabajo en cada período administrativo de pago por actividades de representación que se autoricen con anticipación, siempre que el representante estuviera ordinariamente desempeñando trabajo. Los días de tales asignaciones serán establecidos con anticipación y no serán cambiados a menos que el Jefe de Prácticos lo apruebe con anticipación. Este calendario deberá entregarse a la oficina del Jefe de Prácticos a más tardar las 1200 horas del viernes antes de la próxima semana administrativa de trabajo del miembro. En caso de que el práctico no presente su calendario tal como se establece arriba, se le co-

locará en la rotación de la siguiente semana administrativa de trabajo.

Sección 3.

(a)---El Patrono podrá conceder cantidades razonables de tiempo oficial a los representantes de empleados del PCPB para que lleven a cabo sus actividades autorizadas de representación durante el tiempo en el que ordinariamente estarían desempeñando su trabajo regular.

(b)---La concesión de tiempo oficial está sujeta a la aprobación del Jefe de Prácticos o del Gerente de la División de Operaciones de Tránsito, aunque dicha aprobación no debe rechazarse sin razones válidas.

(c)---Además de las disposiciones de las secciones 3 (a) y 3 (b) de este artículo y conforme a la sección 1(b) de este artículo, en cada período administrativo de pago el Patrono deberá asignar a dos (2) representantes designados de la Organización como sigue:

(1)--Un práctico del plan regular de trabajo: seis (6) días de tiempo oficial y tres (3) asignaciones (tales como de practicaje o de trabajo especial) durante su período administrativo de pago.

(2)--Un práctico del plan de trabajo cinco-tres: seis (6) días de tiempo oficial y cinco (5) asignaciones (tales como de practicaje o de trabajo especial) durante su período administrativo de pago."

En ese orden de ideas, es preciso resaltar que para la aprobación de tiempo de representación, resulta trascendente que el mismo sea para actividades de representación autorizadas, es decir, las que tienen relación con la representación de los intereses de los trabajadores cubiertos por la unidad negociadora correspondiente. Frente a esto, según el caudal probatorio tenemos que el objetivo del Capitán Claus era el de asistir a una reunión con el Ministro para Asuntos del Canal en calidad de observador, la cual tenía como propósito tratar el tema de la niña Adara Lucía Henríquez, tema que sin lugar a dudas concentra una gran sensibilidad humana, pero que evidentemente no se relaciona con la representación de los intereses de los trabajadores cubiertos por la Unidad Negociadora de los Prácticos, así como tampoco guarda relación alguna con la supuesta propuesta de modificación reglamentaria, argumento que también adujo el apelante.

El tiempo para tarea especial que tiene como objetivo la asignación al práctico de trabajos administrativos u otros deberes que no sean de practicaje y que deben ser determinados por el patrono, fue concedido

al Capitán Claus para el día 24 de marzo de 2003 para que participara de una reunión convocada en la Oficina del Jefe de Prácticos con el propósito de abordar el tema de las medidas de conservación de agua, la cual fue comunicada por la ACP a la UPCP, y se dio en respuesta a solicitud formulada por la UPCP. El Capitán Claus no asistió a dicha reunión y lo justificó argumentando que al hablar el día 24 de marzo de 2003 en horas de la mañana vía telefónica con el Capitán notó que el mismo no tenía interés alguno en negociar sobre las medidas de conservación de agua.

Lo señalado por el Capitán Claus no ha sido probado en el presente proceso, todo lo contrario, hay constancia de la correspondencia cursada entre los Capitanes Lavalas y Hartley que evidencian una clara voluntad de los representantes de la ACP de discutir sobre las medidas de conservación de agua.

Es decir, la asignación de "tiempo para tarea especial" es potestativo de la administración, y se concede en los casos en que el práctico requiera efectuar actividades o funciones oficiales/administrativas distintas del practicaaje según lo determine el empleador, razón por la cual otorgar al Capitán Claus "tiempo para tarea especial" para asistir a la reunión con el Ministro para Asuntos del Canal no sería conforme a la norma supra transcrita, y por ésta razón la solicitud de aprobación de este tiempo fue denegada por el Capitán Lavalas, y a nuestro juicio, justificada a la luz de la normativa en comento.

Estima la Sala que no ha sido transgredido ningún derecho, así como tampoco interfirió, impidió o restringió el ejercicio de cualquier derecho que corresponda a un trabajador, de conformidad con la normativa contenida en la Sección Segunda (Relaciones Laborales) del Capítulo V de la Ley 19 de 1997.

Dentro de este contexto observa esta Superioridad, que fue la propia UPCP que no hizo uso de su derecho correctamente al no solicitar el "tiempo de representación" que en todo caso, es lo que procedía, de constituir la reunión con el Ministro para Asuntos del Canal una actividad autorizada de representación. Por tanto, la ACP no puede autorizar algo que no ha sido solicitado.

Está acreditado en el expediente que la reunión entre los representantes de la coalición de sindicatos del Canal con el Ministro para Asuntos del Canal no revestía las características de un asunto propiamente laboral, ni de un tema en el que estuvieran en juego los intereses de los trabajadores de la unidad negociadora o que tuviera algún impacto en las condiciones de empleo, por lo que resulta inapropiado considerar que de la discusión del mismo surgieran conclusiones encaminadas a mejorar las relaciones laborales y en general de toda la institución.

Dado lo anterior, concluye la Sala que la Junta de Relaciones Laborales falló conforme a derecho, toda vez que está demostrado que la ACP no ha infringido los artículos 89, 94, 95 (numerales 2 y 6); 97 (numerales 1,3 y 6), 99 y 103 de la Ley 19 de 1997; así como tampoco los artículos 5 (numerales 2 y 6); 51 (numerales 1,3, 6 y 8); 52 y 53 del Reglamento de Relaciones Laborales de la ACP; ni de las secciones 1(a) y 1 (c) del artículo 7; 1 (a) (1) del artículo 8 y 3 (a) del artículo 9 de la Convención Colectiva de la Unión de Prácticos del Canal, como tampoco ha incurrido en las prácticas laborales desleales que se le atribuyen, consignadas en los numerales 1 y 8 del artículo 108 de la Ley 19 de 1997.

Por las razones expuestas, el Tribunal de Alzada comparte el criterio esgrimido por la Junta de Relaciones Laborales y estima que los argumentos presentados por el recurrente no alcanzan a demostrar las infracciones alegadas, razón por la cual lo procedente es confirmar la decisión recurrida.

Como corolario de lo antes expresado la Sala Tercera Contencioso Administrativa de la Corte Suprema, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley, CONFIRMA la Resolución No.37/2003 de 9 de octubre de 2003, proferida por la Junta de Relaciones Laborales de la Autoridad del Canal de Panamá.

3. Sentencia de 31 de marzo de 2004:

“Como viene expuesto, la Junta de Relaciones Laborales resolvió declarar en la Resolución No. 20/2002, que la Autoridad del Canal de Panamá había incurrido en una práctica laboral desleal al dejar sin efecto la sección 7(a) del artículo 12 de la Convención Colectiva suscrita entre la ACP y la UNION DE PRACTICOS DEL CANAL DE PANAMA.

El apelante sostiene, que dicha decisión debe ser revocada, por cinco razones esenciales:

1. Porque la denuncia fue presentada de manera extemporánea;
2. Porque no se le notificó a la ACP que la denuncia por práctica desleal presentada por el Sindicato, había sido admitida;
3. Porque no es una práctica laboral desleal el hacer cumplir la Ley Orgánica de la ACP, cuando alguna disposición de la misma entre en conflicto con una convención colectiva que estaba en vigencia antes del mediodía del 31 de diciembre de 1999;
4. Porque el procedimiento de la Autoridad del Canal de Panamá garantizado por el artículo 85 de la ley 19 de 1997, se aplica preferentemente en los casos de trabajadores de confianza y otros funcionarios excluidos de las unidades negociadoras, o para

asuntos excluidos de los procedimientos negociados en las convenciones colectivas; y

5. Porque dentro del régimen laboral especial de la ACP, consagrado en el Artículo 316 de la Constitución Política, es atribución de la ACP tomar la determinación inicial de invalidar porciones de las convenciones colectivas que sean contrarias a una ley promulgada posteriormente a la entrada en vigencia de la Convención Colectiva.

Una vez ponderados los razonamientos de las partes interesadas, la Sala ha de manifestar el criterio de que la Resolución impugnada se ajusta a derecho. El fundamento que sostiene la decisión de la Corte, es el siguiente:

En primer lugar, disentimos de las argumentaciones del apelante, en el sentido de que la resolución impugnada adolece de defectos de forma, puesto que según consta en el expediente surtido ante la Junta de Relaciones Laborales, ésta sí notificó a la ACP, a través de su Administrador el Ingeniero Alberto Alemán, de la presentación de la denuncia por práctica desleal introducida por la UNION DE PRACTICOS DEL CANAL DE PANAMA. (Ver foja 11 del antecedente)

Consideramos además, que no es extemporánea la presentación de la denuncia por práctica desleal, toda vez que fue a través de la nota de 13 de agosto de 2001, que se le notificó a la UNION DE PRACTICOS DEL CANAL que habían quedado sin efecto las porciones de la sección 7(a) del artículo 12 de la Convención Colectiva, por lo que fue en ese momento en que se implementó la práctica considerada desleal. (Ver fojas 8-10 del expediente)

Ahora bien, en cuanto a las disconformidades de fondo presentadas por el apelante, la Sala debe manifestar que comparte el criterio externado por la Junta de Relaciones Laborales, en el sentido de que la ACP incurrió en una práctica laboral desleal, conforme a lo establecido en el numeral 7 del artículo 108 de la ley 19 de 1997.

En este sentido, el aspecto medular de la litis se concreta a la determinación de lo siguiente:

- a. ¿Debe prevalecer la sección de la Convención Colectiva de 1999, que permite al trabajador de una unidad negociadora contra el cual se ha tomado una medida adversa, apelar la decisión en la forma que prevé el artículo 13 de la Convención Colectiva (*procedimiento negociado*) o apelar la decisión *conforme a cualquier procedimiento administrativo existente aplicable?*; o
- b. ¿Deben aplicarse los artículos 85 y 104 de la ley 19 de 1997, que básicamente establecen que los trabajadores de unidades

negociadoras sólo podrán utilizar el procedimiento negociado, tal como lo dispuso la ACP, a través de la Dirección de Personal?

La Sala, luego de un cuidadoso estudio de las regulaciones aplicables, considera que la ACP no podía implementar unilateralmente la medida adoptada en este caso, puesto que la Convención Colectiva, efectiva desde el 29 de diciembre de 1999, les otorgó la opción a los miembros de las unidades negociadoras de elegir el procedimiento para la impugnación de medidas adversas.

Si bien es cierto, la Ley 19 de 1997 fue promulgada en la Gaceta Oficial el 13 de junio de 1997, a partir de lo dispuesto en el artículo 135 de la propia Ley 19, los aspectos relativos a los derechos de los trabajadores de la Comisión del Canal no entraron en vigencia hasta el mediodía del 31 de diciembre de 1999, por contradecir lo dispuesto en el Tratado del Canal. Por tanto, para los efectos de su aplicación a la situación controvertida en este caso, los artículos 85 y 104 de la ley 19 de 1997 han tenido una vigencia posterior a lo pactado en la Convención Colectiva.

Conviene resaltar, que tomando en consideración la fecha en que la Convención Colectiva fue negociada e implementada, versus la fecha en que se expide la Ley Orgánica de la ACP, las partes tenían pleno conocimiento sobre las regulaciones existentes en esta última, y pese a ello, acordaron algo distinto en la Convención Colectiva. Ello se explica, entre otras razones, por el hecho de que según consta en el expediente de antecedentes, las regulaciones norteamericanas le permitían esta doble opción a los afectados por medidas adversas, y carecería de lógica que "la parte trabajadora" suscriptora de la Convención Colectiva, optara por condiciones menos favorables.

La Corte también discrepa de la argumentación del apelante, en el sentido de que cuando el artículo 108 numeral 7 de la Ley 19 de 1997 establece que es una práctica desleal hacer cumplir una "norma" posterior a la Convención Colectiva, el vocablo "norma" se refiere a disposiciones reglamentarias o de menor jerarquía que la Ley. Por el contrario, el Tribunal ha de señalar que el término "norma", es una acepción general, que incluye reglas de conducta, preceptos, Leyes, reglamentos etc., y por tanto, incluye a la Ley 19 de 1997.

Conclusiones

En conclusión, lo acordado en la Convención Colectiva debe ser respetado por las partes, pues de lo contrario, se incurre en la práctica desleal. Ello, sin perjuicio de lo establecido en la Sección 2(a) del Artículo 3 de la Convención Colectiva de 1999 que establece, que en caso de que una legislación promulgada posteriormente contravenga cualquier disposición de dicha Convención, el Empleador deberá honrar su obligación de

negociar sobre el impacto e implementación de cualquier cambio en las condiciones de trabajo que haya que hacer para ajustarse a la nueva ley. No obstante, en la parte final de este artículo se añade, que durante las negociaciones sobre el impacto de la implementación de los cambios que introduzca una nueva legislación, "las partes tratarán de preservar la intención original de la Convención Colectiva, en la medida que sea consecuente con la nueva ley.

En este caso, ni la nota de 6 de julio de 2001, ni la de 13 de agosto de 2001 constituían propuestas de negociación, y los documentos examinados revelan que la ACP pretendió dejar sin efecto una sección de lo acordado en la Convención Colectiva, desvirtuando lo acordado entre las partes, que era una clara garantía para los trabajadores de unidades negociadoras a quienes se les aplique una medida adversa, por lo que debemos coincidir con la Junta de Relaciones Laborales en que tal actuación constituye una práctica desleal, por lo que procede la confirmación de la resolución apelada.

En consecuencia, la Sala Tercera de la Corte Suprema, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley, CONFIRMA la Resolución No. 20/2002 de 2 de mayo de 2002, dictada por la Junta de Relaciones Laborales de la Autoridad del Canal de Panamá, dentro de la *denuncia por práctica laboral desleal* interpuesta por la Unión de Prácticos del Canal de Panamá, el 11 de enero de 2002.

5. Sentencia de 18 de enero de 2008:

“Vistas y analizadas las argumentaciones de las partes, la documentación visible en autos y las normas aplicables a la presente controversia, esta Sala pasa a resolver de conformidad, previas las siguientes consideraciones:

La presente controversia se origina por razón de la denuncia por práctica laboral desleal interpuesta por el Capitán Rafael Méndez en contra de la UPCP, por considerar que esta última había vulnerado normas del Reglamento de Relaciones Laborales de la ACP y de la Ley Orgánica de la ACP, solicitando la anulación de las elecciones celebradas en el sindicato y la restitución de su derecho a votar en los comicios electorales para elegir la Junta Directiva que dirige el sindicato.

La precitada denuncia por práctica laboral desleal es de competencia de la JRL, de conformidad con lo establecido en el artículo 113, numeral 4 de la Ley Orgánica de la ACP.

Siendo ello así, en el desarrollo del proceso ante la JRL, dicha autoridad requirió a la ACP que concediera tiempo de representación oficial a los trabajadores del Canal que actuarían como representantes y testigos en la audiencia que se celebraría en las oficinas de la JRL el día 20 de mayo de 2004.

La solicitud efectuada por la JRL, fue negada por la ACP quien fundamentó dicha negativa en que la controversia a dilucidar era un asunto ajeno a la empresa, que implicaría el pago de un número plural de asignaciones y que afecta la prestación del servicio y el funcionamiento seguro, continuo y eficaz.

La negativa por parte de la ACP en conceder tiempo de representación oficial a los trabajadores que habían sido citados por la JRL para comparecer a la audiencia que se celebraría dentro del PLD-04/04, originó la interposición de una denuncia por práctica laboral desleal de la UPCP en contra de la ACP, identificada como PLD 14/04.

La denuncia por práctica laboral desleal PLD 14/04 culminó con un pronunciamiento de la JRL, específicamente con la Resolución 29/2006, mediante la cual se declaró que la ACP cometió una práctica laboral desleal en contra de la UPCP cuando negó el tiempo de representación oficial al Capitán Roderick Lee para representar al sindicato porque violó los derechos consagrados en los numerales 1 y 8 del artículo 108 de la Ley Orgánica de la ACP, al igual que interfirió con el derecho de los señores José Antonio Calvo y Augusto Gotti y desobedeció la orden del tribunal competente. Por tal motivo, ordenó a la administración: restituir el tiempo de vacaciones a los capitanes que se vieron obligados a tomar tiempo libre para comparecer a la audiencia fijada por la JRL, desistir de esta práctica y publicar la resolución en los tableros de anuncio de la ACP.

La anterior decisión de la JRL fue apelada por ambas partes, quienes han manifestado su inconformidad, mediante las argumentaciones que hemos plasmado en la presente decisión.

Esta Superioridad coincide con el criterio sostenido por la JRL, relativo a que la ACP ha cometido una práctica laboral desleal en contra de la UPCP al asumir la posición de "denegar permiso de representación oficial" a los prácticos que habían sido citados por la JRL para comparecer a la audiencia como representantes y/o testigos en el PLD 04/04.

Alegar, como lo hizo la empresa empleadora, que la tramitación del PLD-04/04 constituye una disputa relacionada con un asunto interno y de interés exclusivo del sindicato, para negar la autorización del tiempo

oficial de representación requerida por una autoridad como lo es la JRL, es improcedente, toda vez que la interpretación de las normas en las que fundamenta su negativa (artículo 99 de la Ley Orgánica de la ACP, artículo 52 del Reglamento de Relaciones Laborales y Artículo 9, Sección 4, literal (a) de la Convención Colectiva de la UPCP) es errónea.

De un análisis integral de las normas legales invocadas por la empresa empleadora para negar la autorización del tiempo oficial de representación, podemos concluir que esta negativa procede en los casos que se requiera de dicho tiempo para realizar actividades que se derivan del giro normal o del funcionamiento interno de la organización sindical, como lo serían las situaciones específicas señaladas en la normativa: actividades de proselitismo, elección de directiva, cobro de cuotas, afiliación de miembros y otros asuntos internos de la organización.

Si bien es cierta la referencia que hace la normativa a "otros asuntos internos de la organización" es bastante amplia, debemos entenderla y analizarla dentro del contexto en que ha sido planteado.

Alegar que la participación de los trabajadores en una audiencia programada por la JRL, para dilucidar una controversia promovida por un trabajador en contra del sindicato, constituye un "asunto interno de la organización", es un planteamiento incorrecto, ya que la JRL citó a los trabajadores a la audiencia para "resolver un conflicto jurisdiccional", que se originó en virtud de la interposición de un proceso especial de denuncia por práctica laboral desleal.

Otra situación muy diferente, -en la que aplicaría la negativa de autorización de tiempo oficial de representación que en el presente caso pretende hacer valer la empresa, en perjuicio de los trabajadores-, sería por ejemplo, el solicitar tiempo oficial de remuneración para acudir al sindicato a emitir un voto de elección de junta directiva, afiliarse al sindicato, pagar cuotas, participar de las reuniones semanales de junta directiva, y/o participar en las reuniones de asamblea general.

Por otra parte, cabe resaltar que a la JRL se le ha conferido la autoridad para tomar las medidas que considere pertinentes para el correcto desenvolvimiento del procedimiento que deba desarrollarse por razón de los procesos que sean de su competencia. Siendo ello así y toda vez que la JRL consideró necesaria la comparecencia de las personas cuya autorización de tiempo oficial de representación fue requerido, la ACP debió cumplir con el requerimiento que le hizo la autoridad y no abrogarse funciones decisorias que en ese momento y dada la situación especial (la ventilación de un proceso jurisdiccional sometido a la decisión de una

autoridad debidamente constituida y competente para conocerlo), no le competían.

Por tanto, el criterio de la JRL con relación a la configuración de una práctica laboral desleal cometida por la ACP en perjuicio de los trabajadores, es correcto. Sin embargo, esta Superioridad difiere con el criterio de la JRL, relativo a reconocer una práctica laboral desleal a favor de los trabajadores y en consecuencia "ordenar a la administración restituir el tiempo de vacaciones a los capitanes que se vieron obligados a tomar tiempo libre", toda vez que las normas que regulan esta materia claramente estipulan la forma de computar las asignaciones de tiempo oficial de representación.

En este sentido, habiéndose concluido que la solicitud de tiempo oficial de representación a favor de los trabajadores que tenían que comparecer a una audiencia ante la JRL, era viable, lo procedente era computar la asignación de conformidad con lo señalado en la Sección 15, denominada "trabajos especiales" del artículo 17 de la Ley Orgánica de la ACP que en el ordinal "c" señala:

"c) El trabajo especial se considerará como una asignación para los propósitos de la rotación, y el mismo se contará para las limitaciones bisemanales y anuales de las asignaciones. No obstante, las reuniones en la Oficina del Jefe de Prácticos no se contarán como una asignación si el tiempo que se utiliza en la Oficina del Jefe de Prácticos es menos de cuatro (4) horas y con ello no se afecta la rotación del práctico. Además, el tiempo que se utiliza en la Oficina del Jefe de Prácticos deberá acreditarse, pero no añadirse a la duración de cualquier asignación que se lleve a cabo ese día, para los propósitos de la protección del período extendido de trabajo que se estipula en la sección 5 del artículo 18. El horario de trabajo del práctico deberá tomarse en consideración de manera que el total de horas de trabajo no cause dificultades indebidas....".

Dado lo anteriormente señalado, la JRL al haber reconocido la configuración de una práctica laboral desleal en contra de los prácticos a quienes no se les otorgó el tiempo de representación oficial, en consecuencia, debió computar dicho tiempo como una asignación, de conformidad con lo estipulado en la precitada excerta legal y en la Convención Colectiva.

Con relación al tema del pago de honorarios del abogado, consta en autos que este fue solicitado por los trabajadores denunciante a la JRL. Sin embargo, la JRL no se pronunció sobre el particular.

Considera esta Superioridad que debe ser reconocido el pago de honorarios al abogado que fue contratado por el sindicato de trabajadores, quien se vio en la necesidad de contratar dichos servicios profesio-

nales para hacer valer un derecho que legalmente le correspondía y que fue vulnerado por la administración. Tenemos entonces, que la contratación de un profesional del derecho por parte de los trabajadores afectados con la negativa del empleador, la cual se ha determinado constituye una práctica laboral desleal, no debe ser sufragada por los trabajadores afectados, sino por la administración, cuyo comportamiento originó la necesidad de ventilar la controversia ante la JRL.

Considerando lo anterior, no debe ser el sindicato de prácticos quien sufrague los gastos que generó la contratación de un profesional del derecho para defender la posición de los trabajadores afectados, toda vez que sería injusto que cada vez que el empleador interfiera con un derecho del trabajador y este se vea precisado a hacer valer dicho derecho, además, tenga que sufragar los gastos monetarios que la actuación legal requiera. En este sentido, cabe señalar, adicionalmente, que la parte empleadora se encuentra en una situación de ventaja, con respecto a sus trabajadores, ya que cuenta con un Departamento de Asesoría Legal, que permanentemente se dedica al asesoramiento y representación judicial de la administración, mientras que los trabajadores se ven precisados a contratar servicios legales cada vez que se presenta algún conflicto con la administración.

Por tanto, es criterio de esta Sala que cuando la contratación de los servicios legales por parte de trabajadores afectados por razón de actuaciones de su empleador, conlleve una decisión favorable al trabajador, los gastos de honorarios profesionales que dicho trabajador se vio precisado a efectuar para defender sus derechos, deberán ser pagados por la parte empleadora.

Adicionalmente, observa esta Superioridad que en la decisión apelada se omitió hacer mención del Capitán Jorge Sanidas, quien de conformidad con las pruebas visibles en autos participó como "representante" del sindicato en la audiencia celebrada el día 20 de mayo de 2004 en las instalaciones de la JRL. Es por ello, que en la parte resolutive de la resolución, al declararse la configuración de una práctica laboral, debió incluirse al precitado trabajador.

Dada la potestad sanadora de esta Sala, que actúa en este tipo de procesos como Tribunal de Apelaciones, lo procedente es que la JRL proceda a modificar la Resolución N° 29/2006 fechada 19 de diciembre de 2005, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de la presente decisión.

En mérito de lo expuesto, los suscritos Magistrados de la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, ACCEDEN al recurso de

apelación interpuesto por el Licenciado Roy Arosemena, quien actúa en representación de la Unión de Prácticos del Canal de Panamá (UPCP), en contra de la Resolución 29/2006 de 19 de diciembre de 2005, dictado dentro de la denuncia por práctica laboral desleal N° PLD-14/04, emitida por la Junta de Relaciones Laborales de la Autoridad del Canal de Panamá y NO ACCEDEN al recurso de apelación interpuesto por la Licenciada Tiany López, quien actúa en representación de la Autoridad del Canal de Panamá.”

CONCLUSIONES:

1. A través del Acto Legislativo No. 1 de 1993, se adiciona un nuevo Título a la Constitución Nacional, en el que se establecen normas y principios fundamentales para la administración del Canal de Panamá, que garantizan su constante funcionamiento y futura ampliación
2. El Canal constituye un patrimonio inalienable de la nación Panameña.
3. El funcionamiento del Canal de Panamá no se verá interrumpido por causa alguna, en consideración al servicio público internacional que presta el mismo.
4. La Administración de la ACP quedará a cargo de un Administrador y un Sub-Administrador y de una Junta Directiva, compuesta por once (11) directores, la cual reglamentará las normas para el funcionamiento, mantenimiento, conservación y ampliación del Canal de Panamá.
5. La ACP tendrá su propio Presupuesto anual, separado del Presupuesto General del Estado, que contendrá las partidas necesarias para su funcionamiento, conservación, mantenimiento, modernización, ampliación y contingencias.
6. La ACP le pagará anualmente al Gobierno Nacional derechos por tonelada neta cobrados a los usuarios del Canal, no inferiores a los que se pagaban al Gobierno Nacional al 31 de diciembre de 1999 por los norteamericanos, y le transferirá anualmente los excedentes económicos que tuviera una vez cubiertos sus gastos de operación.
7. La Autoridad del Canal de Panamá estará sujeta a un Régimen Laboral Especial basado en un Sistema de Méritos y adoptará un Plan General de Empleo que mantendrá como mínimo las condiciones y derechos laborales existentes al 31 de diciembre de 1999.
8. Los conflictos laborales que se produzcan entre los trabajadores y la Administración de la ACP serán resueltos entre los trabajadores o los sindicatos y la Administración, siguiendo los mecanismos de dirección que se establezcan en la Ley; y el Arbitraje constituirá la última instancia administrativa.
9. Los trabajadores de la ACP tendrán derecho a afiliarse a una Organización Sindical, la cual los representará y negociará Convenciones Colectivas con la Administración, para obtener o desarrollar Derechos y Procedimientos para hacer efectivo el ejercicio de los mismos y tramitar sus quejas frente a la Administración.

10. Los trabajadores de la ACP que no estén afiliados a una Organización Sindical pueden presentar quejas con derecho a apelación, por medidas administrativas que los afecten, lo que dara lugar a un procedimiento sencillo, flexible y equitativo, e incorpora métodos alternos para la solución de las disputas.
11. Los representantes exclusivos de los trabajadores tendrán derecho a someter a arbitraje los quejas que mantuvieren en contra de la Administración, relacionados con sus condiciones de trabajo, que no hayan podido resolver a través del procedimiento negociado de solución de quejas.
12. La ley 19 de 1997, crea un organismo especializado en resolver los conflictos laborales denominado Junta de Relaciones Laborales, la cual estará integrada por cinco miembros designados por el Presidente de la República, de listas de candidatos elaborados conjuntamente por la Administración de la ACP y las Organizaciones Sindicales.
13. Las decisiones de la Junta de Relaciones Laborales serán inapelables por regla general. En contra de las mismas solo cabe la interposición de Recurso de Apelación ante la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, basado en violaciones a la ley.

**LA SUBROGACIÓN DEL FIADOR
EN EL CONTRATO DE
OBRA PÚBLICA EN LA LEGISLACIÓN
PANAMEÑA**

JAIME FRANCO PÉREZ

Desde la promulgación de la Ley No. 56 de 27 de diciembre de 1995, primera ley especialmente concebida para la regulación de la contratación pública en Panamá, hizo su aparición la figura de la subrogación del fiador en el contrato de obra pública.

Aquella ley es subrogada por la Ley No. 22 de 27 de junio de 2006, pero se mantuvo dicha figura jurídica en los artículos 93, párrafo segundo y 100, de manera más detallada, veamos el contenido:

“En caso de incumplimiento del contrato por el contratista, este perderá, en todos los casos, la fianza de cumplimiento de contrato otorgada, la que ingresará al Tesoro Nacional. Si la fianza fue otorgada por una institución bancaria o de seguros, la fiadora tendrá, dentro de los treinta días calendario siguientes a la notificación de incumplimiento, la opción de pagar el importe de la fianza, o de sustituir al contratista en todos los derechos y las obligaciones del contrato, siempre que quien vaya a continuarlo, por cuenta y riesgo de la fiadora, tenga la capacidad técnica y financiera, a juicio de la entidad pública contratante.”

“Artículo 100. Resolución del contrato por incumplimiento del contratista. El incumplimiento de las obligaciones a cargo del contratista, dará lugar a resolución administrativa del contrato, la cual se efectuará por medio de acto administrativo debidamente motivado, la entidad contratante notificará a la fiadora el incumplimiento del contratista, decretado mediante resolución motivada, la que dispondrá de un término de treinta días calendario, siguientes a la notificación de incumplimiento, para ejercer la opción de pagar el importe de la fianza, o de sustituir al contratista en todos sus derechos y obligaciones, siempre que quien vaya a continuarlo, por cuenta de la fiadora y a cuenta y riesgo de esta, tenga la capacidad técnica y financiera, a juicio de la entidad contratante.

Para los efectos técnicos y legales se harán extensivas y propias las cláusulas del contrato principal dentro del contrato de la fianza, en lo relativo a la ejecución del contrato.

Si el fiador ejerce la opción de sustituir al contratista en todos sus derechos y obligaciones, deberá indicarle a la

entidad quién continuará la ejecución del contrato a su nombre.

Una vez asumida la sustitución del contratista, la fiadora tendrá un término de treinta días calendario para continuar con la ejecución del contrato y finalizar la obra de conformidad con lo pactado.

Salvo que el incumplimiento de que trata este artículo sea por caso fortuito, fuerza mayor, o causa no imputable a este, el contratista se hará merecedor a las sanciones e inhabilitaciones previstas en el artículo 102 de la presente ley.

Sin perjuicio de la responsabilidad civil correspondiente derivada del incumplimiento contractual. La entidad contratante ejecutará las fianzas de cumplimiento consignadas, previo cumplimiento de las formalidades de rigor.”

Consideramos de importancia dejar establecida la definición que aparece en la Ley No. 22 de 2006, numeral 14 del artículo 2, acerca del contrato administrativo de obra pública:

“**Artículo 2. Glosario.** Para los fines de la presente ley, los siguientes términos se entenderán así:

1.....

14. Contrato de obras. Aquel que celebren las entidades estatales para la construcción, el mantenimiento, la reparación, la instalación y, en general, para la realización de cualquier otro trabajo material sobre bienes muebles e inmuebles, cualquiera que sea la modalidad y pago.

48.....”

Es necesario entonces definir el término subrogación; para ello utilizamos el Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales del jurista Manuel Osorio, editorial Heliasta S.R.L., Buenos Aires (página 723):

“**Subrogación.** Acción y efecto de subrogar o subrogarse; o sea, de sustituir o poner una persona (subrogación personal) o cosa (subrogación real) en lugar de otra.”

Otro de los conceptos bajo análisis es la fianza, por lo que nuevamente utilizamos la obra y autor supracitado (página 318):

“**Fianza.** Obligación accesoria que uno contrae para seguridad de que otro pagará lo que debe o cumplirá aquello a que se obligó, tomando sobre sí el fiador (v.) verificarlo él en el caso de que no lo haga el deudor principal, el que directamente estipuló para sí.”

El Código Civil en su artículo 1512, nos brinda una definición concisa y precisa, veamos:

“Artículo 1512. Por la fianza se obliga uno a pagar o cumplir por un tercero en el caso de no hacerlo éste. Si el fiador se obligare solidariamente con el deudor principal, se observará lo dispuesto en la Sección IV, Capítulo III, Título I de este Libro.”

Dentro del proceso de contratación pública existen distintos tipos de fianzas pero la que está directamente relacionada con el tema que estamos desarrollando es la Fianza de Cumplimiento, definida en el numeral 21 del artículo 2 de la Ley No. 22 de 2006, y cuyo tenor es el siguiente:

“Artículo 2. Glosario. Para los fines de la presente ley, los siguientes términos se entenderán así:

1.....

21. Fianza de cumplimiento. Garantía exigida al adjudicatario de un acto de selección de contratista o beneficiario de una excepción de procedimiento de selección de contratista, para el fiel cumplimiento del contrato u obligación de ejecutar su objeto y, una vez cumplido este, de corregir los defectos a que hubiera lugar de ser el caso.

28.....”

Toda entidad pública, en general, previo a la celebración de un contrato público debe exigir del contratista particular beneficiado, ya sea con la adjudicación del acto público o de una excepción de procedimiento de selección de contratista, una fianza de cumplimiento que debe tener una vigencia correspondiente al período de ejecución del contrato principal, más un término de un año, si se tratara de bienes muebles para responder por vicios redhibitorios, y por el término de tres años, para responder por defectos de reconstrucción o de construcción de la obra o bien inmueble (artículo 88, Ley No. 22 de 2006).

Las fianzas deberán constituirse ya sea en efectivo, en títulos de crédito del Estado, en fianzas emitidas por compañías de seguros, o mediante garantías bancarias o en cheque certificado o de gerencia (artículo 85, Ley No. 22 de 2006), y corresponde a la Contraloría General de la República resolver todo asunto que trate sobre la constitución, presentación, ejecución, extinción y reglamentación de dichas garantías, así como establecer modelos de fianza (artículo 86, Ley No. 22 de 2006).

El caso específico que nos ocupa se presenta cuando en la ejecución de un contrato de obra pública, a juicio de la entidad pública contratante existe incumplimiento por parte del contratista particular, por lo que procede la rescisión del contrato mediante un acto administrativo debidamente motivado, esto se conoce como la resolución administrativa del contrato.

Esta resolución administrativa del contrato debe ser notificada al contratista y si la fianza fue otorgada por una institución de seguros, también debe ser notificada de la misma forma.

Llama nuestra atención que según el artículo 93 de la Ley No. 22 de 2006, en caso de incumplimiento del contrato por el contratista, éste perderá la fianza de cumplimiento, la que ingresará al Tesoro Nacional, siendo esto contrario a la autonomía financiera que caracteriza a las entidades descentralizadas del Estado.

No es justo que si la Constitución Política y la Ley reconocen la existencia de entidades públicas con autonomía financiera, es decir, con su propio patrimonio, la ejecución de la fianza ingrese al patrimonio del Tesoro Nacional.

Otro aspecto que por su complicidad merece atención es cuando notificada la fiadora del incumplimiento de su cliente, el contratista principal, ésta dispondrá de un término de treinta días calendario siguientes a la notificación de incumplimiento, para ejercer las siguientes opiniones:

- 1.) Pagar el importe de la fianza, o
- 2.) Sustituir al contratista en todos sus derechos y obligaciones

La selección de estas opciones por parte de la fiadora dependerá del porcentaje de avance que tenga la obra, según sus propios intereses. Sin embargo, casi siempre la fiadora escoge subrogarse en los derechos y obligaciones del contratista principal, y continuar la obra por razones obvias.

Si la institución de seguros decide subrogarse en los derechos y obligaciones del contratista, entonces debe indicar a la entidad pública quién continuará la ejecución del contrato a su nombre, claro está que la entidad contratante decidirá si ésta tiene la capacidad técnica y financiera para culminar la obra objeto del contrato, ya rescindido.

Recalcamos el hecho de que el contrato principal ha sido rescindido por la entidad pública debido al incumplimiento del contratista; entonces cabe

la pregunta ¿Cómo puede la fiadora subrogarse en los derechos y obligaciones del contratista si el contrato ya no existe?

Bien, pensemos que se trata de una ficción que permite poner nuevamente en efecto un contrato rescindido, por lo que sigamos adelante.

Una vez asumida la sustitución del contratista, la fiadora dispondrá de un término de otros treinta días calendario para continuar con la ejecución del contrato, término que no debe confundirse con el de la finalización de la obra, según lo pactado en el contrato ya rescindido.

Si el incumplimiento del contratista principal fue precisamente no entregar la obra en la fecha estipulada en el contrato, razón por la cual se declaró la resolución del contrato, esto significa que la entidad pública contratante y la fiadora, ahora constituida en contratista, deberán negociar nuevos términos, específicamente una nueva fecha de terminación y entrega de la obra.

La Ley No. 22 de 2006 guarda silencio, lo que da pie a que se produzca una situación ambigua que casi siempre termina por perjudicar el interés público, ya que el vacío legal permite a ambas partes entrar en una fase de negociación que afecta el paralelismo de las formas que deben implemar en todo proceso administrativo.

La praxis demuestra que cuando la fiadora decide subrogarse en los derechos y obligaciones del contratista principal, en no pocos casos, propone a la entidad pública contratante para continuar la obra a su cuenta y riesgo, al mismo contratista que incumplió el contrato principal.

Es de esperar que si la institución de seguros no es especialista en materia de construcción, mantenimiento, reparación o instalación, debe contactar empresas que se dediquen a este tipo de actividades.

Muchas veces las empresas dedicadas a este tipo de actividades no muestran interés en asumir el riesgo que genera una obra iniciada por otra empresa, por lo que a la empresa aseguradora se le hace difícil continuar la obra.

Entonces aparece la única alternativa viable para la fiadora: proponer al mismo contratista que incumplió para que continúe la obra.

Bajo una concepción moral y ética esta propuesta es absurda, pero es preciso analizar su viabilidad legal.

Si la fiadora decidió subrogarse en los derechos y obligaciones del contratista principal, entonces la continuación de la obra corre a su cuenta y riesgo, por lo que es a ésta a la que corresponde garantizar la capacidad técnica y financiera de la empresa que llevará a cabo la terminación del

objeto del contrato; a la entidad contratante le queda la última palabra: aprobar o no.

Para la entidad contratante interviene otro factor que es la presión de la opinión pública por la demora en la culminación de la obra, sin olvidar que la fiadora al haber propuesto para la continuación de la obra al mismo contratista que incumplió es porque no ha encontrado otra solución. No podemos pasar por alto que la fiadora por motivo de la subrogación, pasa a ser contratista principal, pero a pesar de esto deberá endosar la fianza a fin de extender su vigencia por el nuevo término fijado para la culminación de la obra. Raro fenómeno, o sea, la fiadora pasa a ser contratista por subrogación, sin dejar de ser fiadora a la vez.

Mientras tanto, la empresa que continúa la obra a cuenta y riesgo de la fiadora, que como vimos puede ser el mismo contratista que incumplió el contrato, no mantendrá ningún vínculo jurídico con la entidad contratante. Se trata simplemente de quien ejecuta los trabajos en nombre de la fiadora subrogada.

Un acto que puede impedir que la fiadora siquiera proponga al mismo contratista que incumplió el contrato para que lo continúe a su cuenta y riesgo, es que la entidad pública contratante lo inhabilite para contratar según lo dispone el artículo 102 de la Ley No. 22 de 2006.

De lo expuesto surgen muchas interrogantes, lo que demuestra que este tipo de subrogación merece estudio y reflexión, a fin de tratar de regular los supuestos que pueden presentarse, ante el actual vacío legislativo. En el derecho comparado, Italia tiene dentro del proceso de contratación pública, a manera de modelo, normas en las que solo se aceptan fianzas emitidas por compañías de seguros o bancarias de capital estatal, y si a juicio de la entidad contratante, el contratista principal se encuentra en mora, la subrogación se produce sin rescindir el contrato y antes que se cumpla la fecha de terminación y entrega de la obra.

Sin embargo, volviendo al caso de nuestra legislación, somos del criterio que tratándose de un contrato que ha sido rescindido por incumplimiento del contratista principal no cabe la subrogación, siendo la única opción posible que la fiadora pague a la entidad contratante el importe de la fianza.

Cuando la fiadora escoge la opción de terminar la obra por subrogación, el proceso de escogencia de quién ejecutará los trabajos a su cuenta y riesgo, aún cuando no sea seleccionado el mismo contratista que incumplió, implica desconocer principios que rigen la contratación pública como los de transparencia y publicidad que permiten la libre concurrencia de posibles contratistas y la efectiva ponderación de sus méritos.

LA APLICACIÓN TEMPORAL DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS¹

GUSTAVO NAVEIRA DE CASANOVA

1 El presente trabajo, realizado especialmente gracias a la gentil invitación de mi amigo y colega profesor Camilo A. Valdés Mora, tiene como raíces dos trabajos que realicé con anterioridad. El primero, el ejercicio para acceder al cargo de Profesor Adjunto de la Facultad de Derecho de la Universidad de Buenos Aires, realizado en noviembre del año 2001. Y, en segundo lugar, la preparación del capítulo correspondiente al Tratado Argentino de Tributación que, bajo la dirección del doctor Horacio A. García Belsunce, fue publicado en Buenos Aires en 2003. Por ende, quien haya tenido en sus manos mis anteriores trabajos sobre el tema, verá las similitudes existentes, pero también podrá apreciar la inclusión de algunas nuevas ideas al respecto.

Índice:

- 1 – Aspectos introductorios. El tiempo y el Derecho. La sucesión de normas en el tiempo como fenómeno jurídico insustituible
 - A - El tiempo y el Derecho
 - B - Los principios y reglas generales para la aplicación de las normas en el tiempo. Los conflictos de las leyes en el tiempo
 - C - Diversos aspectos en que incide el problema de la vigencia de las leyes en el tiempo en el Derecho tributario
- 2 – Acerca del marco constitucional en que se inserta el problema de la vigencia de la ley tributaria sustantiva en el tiempo: referencia a los principios de reserva de ley tributaria y de capacidad económica
- 3 - Diferencias y similitudes entre las leyes penales y tributarias en relación con la posibilidad de darles efecto retroactivo
- 4 - Aspectos principales del problema de la retroactividad de la ley tributaria sustantiva
 - A - La cuestión en el Derecho constitucional positivo
 - B - La cuestión en la doctrina especializada. Diversos grados de retroactividad y su admisibilidad constitucional
 - B.1 - La llamada retroactividad propia
 - B.2 - La denominada retroactividad impropia
 - B.3 - Posiciones que niegan la relevancia de diferenciar entre dichas especies de retroactividad
 - C - Posiciones que admiten la retroactividad de la ley tributaria sustantiva, con alcance general
 - D - Posiciones que vedan la retroactividad de manera completa o que la admiten sólo en ciertos supuestos concretos
 - D.1. - El denominado “efecto candado” y la permisión limitada de retroactividad en las leyes tributarias
 - D.2 - Principio de legalidad o reserva de ley reforzada
 - D.3 - El debido respeto al principio de capacidad contributiva como límite a la posibilidad de normas retroactivas
 - D.4 - Los principios constitucionales de seguridad jurídica y de interdicción de la arbitrariedad
 - D.5 - La garantía constitucional del derecho de propiedad. El pago del tributo y de sus efectos liberatorios con relación al contribuyente deudor. Autolimitación en la potestad tributaria, con fundamento legal o contractual. La doctrina de los derechos adquiridos tras el pago de la obligación tributaria
 - D.6 - La razonabilidad como garantía constitucional
 - D.7. - La forma republicana de gobierno y el Estado Social y Democrático de Derecho como límites a la retroactividad tributaria

- 5 - Otros problemas que se vinculan o que derivan de la retroactividad de la ley tributaria sustantiva
- A - Las leyes interpretativas
- B - El cambio de criterios interpretativos o aplicativos de la Administración
- C - El cambio de criterios jurisprudenciales en la interpretación de la ley tributaria
- 6 - Conclusiones

1 – Aspectos introductorios. El tiempo y el Derecho. La sucesión de normas en el tiempo como fenómeno jurídico insustituible

A - El tiempo y el Derecho

Sabido es que la aplicación de las normas jurídicas en el tiempo, sea cual fuere la rama del Ordenamiento en que estemos operando, presenta problemas y aristas. Algunos de ellos, a mi entender, agregan a su estudio dificultades apasionantes.

Uno de los principales componentes del problema mentado, el factor *tiempo*, tiene como característica que su fluir es unidireccional, porque su transcurrir deviene del pasado hacia el presente y de aquí hacia el futuro, sin posibilidad fáctica -al menos hasta hoy- de detenerlo ni de volverlo hacia atrás.

Como sostuvo Bretone, el Derecho vive en el tiempo y el tiempo es constitutivo del Derecho¹. Además, toda pretensión de quietud en el desarrollo del Ordenamiento Jurídico resulta utópica, pues éste se renueva permanentemente. Se ha dicho de él que, *“por su propia naturaleza, se resiste a ser congelado en un momento histórico determinado: ordena relaciones de convivencia humana y debe responder a la realidad social de cada momento, como instrumento de progreso y perfeccionamiento. Normalmente, lo hace así al establecer relaciones ‘pro futuro’. Pero difícilmente una norma puede evitar que la regla del futuro incida sobre relaciones jurídicas preexistentes, que constituyen el basamento de las relaciones venideras, y es por ello que, a menudo, tales normas deben contener unas cautelas de transitoriedad que reglamentan el ritmo de la sustitución de uno por otro régimen jurídico. La incidencia de la norma nueva sobre relaciones consagradas puede afectar a situaciones agotadas.”*².

El problema puede ser expuesto, como lo hace García Belsunce, en los siguientes términos: *“[l]as leyes, entendidas como normas jurídicas que regulan relaciones de la vida humana y social, tienen una vigencia*

1 Bretone, Mario: Derecho y tiempo en la tradición europea, México, 1999, p. 71.

2 Sentencia 27/1981, del 20 de julio de 1981, del Tribunal Constitucional español (TCE, en adelante).

temporal; es decir, un tiempo a partir del cual se aplican y un tiempo en el cual expiran o dejan de aplicarse. Asimismo, y principalmente, las leyes tienen una temporalidad o vigencia en el tiempo que determina a cuáles hechos de la vida real han de aplicarse, en cuanto éstos puedan ser -y lo son en realidad- simultáneos, anteriores o posteriores a la fecha elegida por el legislador como vigencia de la norma.”¹.

B - Los principios y reglas generales para la aplicación de las normas en el tiempo. Los conflictos de las leyes en el tiempo

Resulta una constante en esta materia señalar, al compás de los adagios latinos, que la ley posterior deroga a la anterior y que la ley especial deroga a la general. Sin embargo, hay que matizar estas reglas, dado que el problema no tiene una solución tan sencilla.

Es reconocido principio, que obliga al intérprete y a quienes deben aplicar las normas –pero que no lo hace con el Legislador-, que éstas tienen vigencia a partir de su sanción y hacia el futuro, según el criterio de la normalidad de los casos. Esta regla hunde su raíz en la historia jurídica, y uno de sus puntos de partida positivos puede verse en la Constitución de Teodosio I, del año 393 de nuestra era, cuando preceptúa que *las leyes nuevas se aplican a los actos jurídicos ulteriores, no a los pasados*².

En consonancia con esta tesitura, el Código Civil argentino establece en su artículo 3º –siguiendo los lineamientos fijados por el Código napoleónico en la materia, imitado por muchos otros ordenamientos occidentales-, que las leyes rigen para el futuro y son obligatorias luego de su publicación.

De manera excepcional -se entiende- las leyes pueden tener efectos retroactivos si el Legislador en forma expresa, o bien razonablemente implícita, ha pretendido dárselos. Pero, al mismo tiempo, esta posibilidad, para resultar admisible bajo el prisma constitucional y del principio de Justicia, ha de respetar determinados condicionamientos, cuya exposición trataré de abarcar aquí.

Así, en la sucesión temporal de las normas, se puede señalar que una disposición deja de tener vigor si ocurre alguno de estos casos. En primer lugar, si ha transcurrido el tiempo de vigencia fijado en la misma norma o si ha ocurrido el supuesto de hecho en ella previsto y en el cual agota su virtualidad -ley singular-. En segundo término, cuando ocurre su derogación expresa (total o parcial), llevada a cabo por otra norma poste-

1 García Belsunce, Horacio A.: Retroactividad de las leyes tributarias - Casos inconstitucionales, en: Garantías Constitucionales, Depalma, Buenos Aires, 1984, p. 149.

2 Ver Gaya Sicilia, Regina: El principio de irretroactividad de las leyes en la jurisprudencia constitucional, Editorial Montecorvo, Madrid, 1987, p. 24 y cc.

rior, hábil para tal cometido, es decir, de jerarquía igual o superior. Por último, cuando se concluye que ha sucedido su derogación implícita (total o parcial), también mediante el nacimiento posterior de otra norma. Supuesto éste en que, por lo común, viene acompañado por el problema consistente en determinar cuál es la ley que el Legislador quiso que fuera aplicable al caso.

Dentro de esta última posibilidad donde, como es obvio, la seguridad jurídica se puede ver seriamente resentida, alguna doctrina destaca una subespecie a la que denomina *derogación orgánica*. Ella se verifica¹ cuando se da una derogación implícita, pues la nueva norma no dice nada sobre la anterior pero resulta contraria a ésta y, dado que la ley posterior deroga a la anterior, esta oposición es susceptible de grado y si ésta es total y la regulación normativa nueva abarca una institución u organismo jurídico en forma completa, general, sin limitaciones (por ejemplo, municipios, estatuto del empleado público, etc.) se puede hablar de *derogación institucional u orgánica*. Su particularidad es el alcance que tiene, ya que es total, abarcando todo el instituto en su generalidad, sin mayor necesidad de análisis particularizados sobre aspectos puntuales de las normas para ver si su vigencia puede o no reputarse subsistente. En mi opinión, esta pretendida subespecie no es más que una radicalización de la fuerza derogatoria de una norma posterior, basada en el hecho de su pretensión de regulación omnicompreensiva del instituto en cuestión.

Hay que recordar también que muchas veces, aún cuando se considere un caso de derogación expresa de normas, el Legislador suele recurrir a la socorrida -e indignante- fórmula de indicar que quedan derogadas todas las disposiciones que se opongan, o que contradigan, o que sean incompatibles con la nueva ley. Me parece oportuno traer a colación la denuncia hecha en su momento por Nawiasky, al indicar que el Legislador, con este mecanismo, tergiversa la finalidad típica de la norma, consistente en facilitar el paso del antiguo Derecho al nuevo, y endosa a los particulares -y a la Administración, como asimismo luego a los Tribunales-, el trabajo de pensar que a él le corresponde², procedimiento al que calificó, con indudable acierto, de *chanchullo* legislativo.

1 Corte Suprema de Justicia de Argentina, Fallos: 319:2185, "Ministerio de Economía - Secretaría de Industria v. Sevel Argentina S.A. (Fiat)", del 10 de octubre de 1996, especial, el considerando 7º del voto de la mayoría. Allí se citan, como otros precedentes sobre el particular, los de Fallos: 182:392 y 248:257.

2 Nawiasky, Hans: Cuestiones fundamentales de Derecho tributario, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1982, p. 13 y cc. Señala que las normas de tal naturaleza son expresión "del atolladero en que se encuentra el legislador al no tener ni el tiempo ni la calma necesarios para darse cuenta, conscientemente, de la importancia de su trabajo.". Problema que, en el ámbito del Derecho tributario se ve potenciado debido a la profusión de normas y mutaciones constantes en el Ordenamiento, a diferencia de otros ámbitos donde la legislación cambia con un ritmo más pausado. En idéntico sentido, ver Pérez de Ayala, José Luis y Gonzá-

Los conflictos de leyes en el tiempo se originan cuando, ante la sucesión de éstas, no es sencillo determinar cuál es la que rige en los diversos casos que se plantean o respecto a las consecuencias de las relaciones jurídicas ya establecidas con anterioridad, a diferencia de las nuevas que se constituyan en adelante. El tema ha dado lugar a lo que se denomina *derecho intertemporal* o *transitorio*, que no es más que la obtención de las reglas a seguir para definir qué ley es aplicable a los distintos hechos, actos jurídicos, relaciones y situaciones, esto es, si se establece la retroactividad de la nueva ley, o bien sus efectos inmediatos, o bien la subsistencia ultra activa de la antigua ley y las derivaciones de las leyes intermedias.

Este problema ha sido abordado, entre otros, por la Corte Suprema de Justicia argentina, que ha reiterado en numerosas ocasiones que la modificación de leyes o reglamentos por otros posteriores no da lugar a cuestión constitucional alguna, puesto que nadie tiene un derecho adquirido al mantenimiento o inalterabilidad de leyes o reglamentos¹.

Por su lado, como señala Casás, distintas teorías o escuelas jurídicas han trabajado para dar una respuesta adecuada a las situaciones que se pueden suscitar por la aplicación de las normas a los hechos y situaciones ocurrentes, en caso de modificaciones normativas². Menciona, entre otras, la denominada *teoría de los derechos adquiridos* (expuesta por Chabot de l'Allier, Merlín y Duvergier –Francia-; Herrestorf y Borst –Alemania-, y que es la que sostienen algunos tribunales, como la Corte Suprema de Justicia argentina); la teoría de los *hechos cumplidos* (sostenida por Chironi –Italia-; Vareilles-Sommieres –Francia-); la teoría de la *situación jurídica* (de Rubier y Lavel).

Llambías expresó que la opción entre retroactividad e irretroactividad es una cuestión de prudencia legislativa, pues el principio de irretroactividad sólo importa una directiva para los jueces ya que, a menos que exista una previsión legislativa expresa, no han de aplicar las leyes retroactivamente³. Señala que debe recurrirse a la noción de *consumo jurídico* para determinar si hay o no retroactividad en una norma, pues los hechos pasados que han agotado la virtualidad que les es propia, no pueden ser alcanzados por la nueva ley, ya que si así fuera, estaría incurriendo en retroactividad. En cambio, los hechos *in fieri*, en curso de desarrollo, sí pueden ser alcanzados por la normativa nueva, ya que no se han cum-

lez García, Eusebio: Derecho tributario, Plaza Ediciones, Salamanca, 1994, p. 83, señalan que esta mayor comodidad para el Legislador es fuente de innumerales problemas para la Administración, para el contribuyente y para los tribunales.

1 Ver sentencias de Fallos: 268:228; 272:229; 291:359; 300:61; 308:199; 310:2845; 311:1213, entre otras.

2 Casás, José Osvaldo: Derechos y garantías constitucionales del contribuyente, Ad Hoc, Buenos Aires, 2002 p. 765 y ss.

3 Llambías, Jorge Joaquín: Tratado de Derecho Civil, Parte General, Editorial Perrot, Buenos Aires, 11ª edición, circa 1984, tomo I, p. 141 y ss.

plido completamente bajo el régimen de la anterior y, en este caso, no hay retroactividad. Las consecuencias no consumadas de los hechos pasados caen bajo la nueva ley, en especial cuando su eficacia no depende enteramente del hecho que las origina sino concurrentemente con la fecundación obrada por el porvenir. Sin embargo, en cuanto a los límites del principio de irretroactividad, indica que, en pura teoría, ha de resolverse según los criterios clásicos, que indican que éste cede cuando se trata de una ley interpretativa o cuando es de orden público.

Casás resalta, con agudeza, que al trasladarse este problema del ámbito general al del Derecho tributario, cualquiera que sea el ámbito temporal de los hechos imponibles (instantáneos o complejos, sucesivos, continuados o periódicos -como los detallamos más adelante-), resulta a menudo indiscutible la intención del Legislador de imponer contribuciones innegablemente retroactivas, lo que suscita la necesidad de dar respuesta a si tal proceder se halla o no en armonía con los principios constitucionales vigentes¹.

C - Diversos aspectos en que incide el problema de la vigencia de las leyes en el tiempo en el Derecho tributario

Me parece útil recurrir a la visión jurídica de Jarach sobre el Ordenamiento tributario, como un sistema cuyo eje es el Derecho tributario sustantivo, y sus otros componentes satelitales son partes que están imbricadas en otras ramas del Derecho (penal, procesal, administrativo, internacional, etc.). Desde esta perspectiva global, el problema de la vigencia en el tiempo de las normas puede presentar dificultades diversas según de qué compartimiento se trate.

En el Derecho tributario procesal, los problemas de sucesión de normas serán los propios del Derecho procesal, en cuanto a que la aplicación de las nuevas leyes puede ser inmediata -salvo que la propia ley disponga otra cosa-, no sólo para los nuevos asuntos que se inicien ante los tribunales, sino también para los que están en trámite, con el debido respeto, claro está, a la cosa juzgada, a la preclusión de los actos procesales ya cumplidos y a los derechos que se puedan haber adquirido durante la tramitación de la causa (v. gr.: pruebas admitidas y producidas; honorarios devengados de los profesionales intervinientes; etc.).

En cambio, en el Derecho tributario formal o adjetivo, me parece que la sucesión de normas en el tiempo no puede implicar muchos inconvenientes, porque las disposiciones formales, por su propia naturaleza, no pueden ser retroactivas (v. gr. es materialmente imposible exigir un comportamiento a realizar en el pasado, como haber hecho determinada cosa o haber presentado cierta documentación que, por no existir

¹ Casás, José Osvaldo: Derechos y garantías constitucionales del contribuyente, op. cit., p. 767.

antes esa norma, no fue presentada, etc.). Por otra parte, pueden implicar la exigencia de aportar información relativa a hechos acaecidos en el pasado, supuesto admisible y que no implica retroactividad alguna, ya que es un deber presente o futuro.

Creo que donde sí se generan ciertos inconvenientes, propios de la materia y ajenos a este trabajo, es en el Derecho tributario penal. Aquí la irretroactividad *in pejus* de la norma (tanto de la que establece delitos e infracciones, como de sus respectivas sanciones) suele ser un cerrojo establecido constitucionalmente (y reforzado por tratados internacionales de derechos humanos), aunque hay una excepción dada por la aplicación retroactiva de la ley más benigna. Este aspecto, sencillo de comprender, puede traer problemas en cuanto a la determinación de cuál es la ley más favorable¹, ya que ésta no sólo será la que desincrimina la conducta realizada o la que le fija una pena menor, sino que también se considera como tal aquella que crea una nueva causa de justificación, de inculpabilidad, de impedimento de la operatividad penal, o bien la que contempla otras circunstancias, como un menor tiempo de prescripción, una diversa clase de pena, una nueva modalidad ejecutiva de la pena, el cumplimiento parcial de ésta, previsiones sobre la condena condicional, la *probation*, la libertad condicional, etc.

El fundamento de este instituto ha de hallarse, según autorizada doctrina², en la propia naturaleza de la ley penal, y si ésta prevé sólo situaciones excepcionales, la sucesión de leyes que altera la incidencia del Estado en el círculo de bienes jurídicos del autor, ello denota una modificación en la manera de considerar el conflicto, que política y socialmente el Legislador ha evaluado en forma más leve. En tales condiciones, no tiene sentido que el juez castigue más duramente porque ello se consideró razonable -también políticamente- al momento de cometerse el hecho. Además, el principio republicano de gobierno exige racionalidad en la acción del Estado, la cual se ve afectada cuando, por la mera circunstancia de que un individuo que haya realizado el mismo hecho con anterioridad a otro sea tratado más rigurosamente. Asimismo, si bien la seguridad jurídica requiere del principio de legalidad penal, aquélla no se ve afectada si éste se incumple por ser la segunda norma más beneficiosa para el reo.

Cabe advertir, al paso, que debe diferenciarse lo recién dicho del problema relativo a las leyes y demás normas de amnistía, ya que éstas son leyes desincriminatorias anómalas, puesto que son temporarias e implican un olvido, borrando los efectos jurídicos de ciertos hechos pasados (su punición), pero la prohibición y el castigo ante las infracciones

1 Remito a quien desee profundizar al respecto, al Capítulo VIII del Tratado de tributación, tomo I, Derecho tributario, Volumen 1, Dirigido por Horacio A. García Belsunce, Astrea, Buenos Aires, 2003, ps. 632 y ss.

2 Zaffaroni, Eugenio Raúl; Alagia, Alejandro y Slokar, Alejandro: Derecho penal, Parte General, Ediar, Buenos Aires, *circa* 2000, p. 115 y cc.

normativas siguen estando vigentes hacia el futuro¹, para los nuevos hechos que ocurran, de similar naturaleza a los acaecidos en el pasado que se han perdonado.

En la órbita del Derecho tributario -especialmente en materia de tributos aduaneros- debe advertirse que el principio de la ley penal más benigna se ve restringido cuando se trata de variaciones de la ley extrapenal que complementa la ley penal en blanco. Cuando esa norma extrapenal que sirve de necesario complemento a la ley punitiva es, por ejemplo, un acto administrativo concebido ya por aquélla como de naturaleza eminentemente variable, fácil es apreciar que si se aplicara indiscriminadamente la regla de la ley penal más bendiga, importaría despojar a la ley represiva de toda eficacia, y ello *a priori*, pues el ritmo vertiginoso con el que se desenvuelve el proceso económico desactualizaría rápidamente las disposiciones anteriores que intentaban protegerlo.

2 – Acerca del marco constitucional en que se inserta el problema de la vigencia de la ley tributaria sustantiva en el tiempo: referencia a los principios de reserva de ley tributaria y de capacidad económica

Autorizada doctrina ha sostenido², con acierto, que el principio de capacidad contributiva y el de legalidad constituyen la columna vertebral del Derecho tributario. Y el tema de la aplicación retroactiva de la ley tributaria, precisamente, tiene íntima relación con ambos principios. Efectivamente, desde la perspectiva del principio de reserva de ley, hay que puntualizar que éste lleva implícito que la ley de la que se habla es de la vigente -al menos- al tiempo de desarrollarse los hechos relevantes de las hipótesis de incidencia de los tributos de que se trate. Constituye una burda injusticia pretender que se ha respetado el principio de legalidad si el Legislador dicta una ley cuyos efectos se retrotraen en el tiempo con el afán de alcanzar a hechos ya acaecidos íntegramente. Obviamente, desde el plano formal, habría una ley, mas desde elementales consideraciones de seguridad jurídica y de justicia, se aprecia que no se ha respetado el contenido esencial del principio de reserva, uno de cuyos contenidos es el de la actualidad de la ley al momento de ocurrir los hechos.

Por otro lado, con la capacidad contributiva ocurre algo similar, en tanto es requerida una potencia económica cierta y actual al momento de

1 En el ámbito del Derecho tributario, lamentablemente, suelen ser comunes, sobre todo en países con problemas fiscales estructurales, los perdones fiscales, instrumentalizados a través de normas de blanqueo, de condonación, de moratoria o de planes de facilidades de pago, donde junto con tales facilidades suelen contener condonaciones de sanciones, condicionadas o de pleno derecho.

2 Ver, por todos, Pérez de Ayala, José Luis y González García, Eusebio: Derecho tributario, op. cit., p. 155 y ss., y 161.

realización de las hipótesis de incidencia, no incierta ni remota o pretérita. Que una persona haya tenido una determinada capacidad para contribuir a solventar los gastos públicos en el pasado, y que mediante una ley se pretenda alcanzar esa capacidad anterior, no alcanza para considerar respetado este principio.

3 - Diferencias y similitudes entre las leyes penales y tributarias en relación con la posibilidad de darles efecto retroactivo

El constitucionalismo liberal y moderno ha nacido como consecuencia del desarrollo y evolución, fundamentalmente, del Derecho financiero y del penal. El primero, como forma de poner coto al poder del monarca para exigir contribuciones de riqueza de parte de sus vasallos y de los señores feudales que se encontraban bajo su dominio o influencia. El segundo, como manera de garantizar y asegurar que las penas por los delitos cometidos no serían arbitrariamente establecidas ni aplicadas, sino como culminación de un juicio justo, uno de cuyos requisitos básico era el conocimiento previo de las conductas prohibidas para poder tener la posibilidad de atenerse a la legalidad.

Creo que es innegable que tanto la libertad como el derecho de propiedad son dos de los valores más preciados por los hombres y aquellos donde las limitaciones pueden ser más hondamente sentidas y que, por tales razones, los ordenamientos jurídicos de carácter liberal y moderno les han prestado mayor atención. Sin embargo, el principio de irretroactividad de la ley sólo se circunscribió al ámbito penal¹.

A grandes rasgos, se puede decir que existe una relación unívoca y de implicancia recíproca entre tres elementos: existencia del Estado de Derecho, reconocimiento y garantía del derecho de propiedad privada y los tributos. Tan relacionados entre sí se encuentran aquéllos que cabe afirmar que si se prescinde de uno desaparecerían otros dos. Así, y en términos muy simplificados, si no existiera el Estado de Derecho, no habría quien reconociera ni garantizara la propiedad de los particulares, ni a quien éstos le pagaran tributos. De otro lado, sin la existencia de tributos, el Estado no tendría forma sencilla de sobrevivir y el derecho de propie-

¹ Bayona de Perogordo, Juan José y Soler Roch, María Teresa: Compendio de Derecho financiero, Compás, Alicante, 1991, p. 111, donde señalan que “[l]a regulación de los delitos y de las penas, por un lado, y de los tributos, por otro, son las dos materias que, en cuanto se veían como las limitaciones de más entidad a la libertad y propiedad, valores esenciales del Estado liberal, fueron objeto de la más cuidada atención por parte de los legisladores del Estado constitucional, que desde un principio consagraron, a tal efecto, dos principios o técnicas jurídicas para salvaguardar dichos valores en relación con las citadas limitaciones: el primero consistió en la exigencia de legalidad en el establecimiento y tipificación de unos y de otros; el segundo, fue la absoluta interdicción de la retroactividad que, sin embargo, se limitó exclusivamente a la materia penal”.

dad dejaría pronto de estar garantizado. Por último, sin derecho de propiedad, no habría parcela de riqueza de la cual detraer gabelas ni un Estado a quien sufragarlas.

Todos tienen el deber de contribuir al gasto público, de acuerdo con el principio de generalidad. Esta obligación de sufragar las erogaciones comunes supone una restricción de carácter legítimo a la riqueza de cada particular¹. En el art. 13 de la Declaración de Derechos y Deberes del Hombre y del Ciudadano de 1789 se estableció que, para el mantenimiento de la fuerza pública y para cubrir los gastos de administración, es indispensable una contribución común que debe ser igualmente repartida entre todos los ciudadanos en razón de sus posibilidades. En el artículo siguiente se contempló la posibilidad de controlar la inversión de esos dineros públicos y, recién en el art. 17, se reconoció el derecho de propiedad privada. Surge de manera clara, entonces, que para los revolucionarios franceses -paradigma del pensamiento y del interés de la burguesía- el derecho de propiedad privada no se ve afectado por la existencia de un sistema tributario que mantenga el aparato estatal. Al menos en principio.

La doctrina tributaria, en la clara pluma de Vanoni, sostuvo, con precisión, que la ley impositiva no es odiosa puesto que atribuirle tal carácter implicaría desconocer el indisoluble vínculo que se da entre la existencia del Estado y la imposición. Así, la actividad financiera, lejos de ser una acción que limita los derechos y la personalidad del particular, es un presupuesto necesario puesto que sin ella no habría un ente estatal y, a su vez, sin éste, no existiría un Ordenamiento Jurídico ni derechos que reclamar².

En la doctrina alemana contemporánea es Kirchhof quien menciona que los tributos representan la coparticipación del Estado en la ganancia obtenida por los particulares gracias a que aquél mantiene el mercado y las demás condiciones propicias, necesarias e insustituibles para que éstos perciban sus rentas, para que consuman o para que gocen del patrimonio que ha habido³.

Por su parte, varios tribunales cimeros han sostenido pensamientos similares. La Corte Suprema de los Estados Unidos de Norteamérica ha expresado, en reiteradas oportunidades, que los tributos son el precio que ha de pagarse para vivir en una sociedad civilizada, advirtiendo que el poder para gravar también puede implicar el poder para destruir. Hay coincidencia en que la génesis de esta doctrina en ese país tuvo lugar en

1 Rosembuj, Tulio: La transacción tributaria, Atelier, Barcelona, 2000, p. 14.

2 Vanoni, Ezio: Naturaleza e interpretación de las normas tributarias, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1973, p. 183, 184, 215 y cc.

3 Kirchhof, Paul: La influencia de la Constitución alemana en su legislación tributaria, en: Garantías constitucionales del contribuyente, Tirant lo Blanch, Valencia, 1998, 2ª edición, p. 26 y ss.

el caso “*McCulloch v. Maryland*”¹, donde ese tribunal, bajo la pluma del *Chief Justice* John Marshall acuñó la frase “*the power to tax involves the power to destroy*”. De manera parecida, la Corte Suprema de Justicia argentina, ha dicho que si bien la facultad de establecer impuestos es esencial e indispensable para la existencia de un gobierno, ese poder, cuando es ilimitado en cuanto a la elección de la materia imponible o con relación a su cuantía, envuelve necesariamente la posibilidad de destruir que lleva en su entraña, desde que existe un límite más allá del cual ninguna cosa o persona o institución tolerará el peso de un determinado tributo².

Como colofón de este punto, es oportuno afirmar que si bien, en principio, no hay oposición alguna entre la defensa del derecho de propiedad y la obligación de pagar tributos y cumplir así con el deber de concurrir al sostenimiento de los gastos públicos, sin embargo, esta situación no ha de perder el delicado equilibrio que su mantenimiento implica, ya que el tributo no puede socavar las bases del sistema económico en que se inserta³. La ley tributaria no es odiosa, sino que es una norma más, como cualquiera otra.

Fue Cervera quien demostró, al respecto, por qué durante años se tuvo la convicción de que la ley tributaria no podía ser retroactiva, cuando analizó las constituciones de la segunda posguerra y vio que las regulaciones de delitos y penas, y de tributos son las dos materias que fueron objeto de severa atención por los legisladores, dado que se las apreciaba como las limitaciones de más entidad a la libertad y la propiedad de las clases burguesas⁴. Coincidentemente con lo expuesto aquí, indicó que desde un principio se consagran y llegan a hoy dos técnicas diferentes de protección y garantía de ambos bienes jurídicos. La primera, consiste en la exigencia de legalidad en el establecimiento y tipificación de unas y otras. La segunda es la absoluta interdicción de retroactividad, pero limitada a la materia penal y que algunos han intentado hacer extensiva a la tributaria basándose en la pretendida naturaleza odiosa y restrictiva de la ley fiscal.

A tu turno, Tipke aclaró sobre el punto que el Derecho penal y el tributario no se fundan sobre principios comunes. El Derecho penal tiene como objetivo definir, en forma preventiva, los comportamientos punibles

1 4 Wheat. 316, de 1819.

2 Fallos: 186:170, “Banco de la Provincia de Buenos Aires v. Nación Argentina”, del 15 de marzo de 1940.

3 Por ejemplo, implica el repudio de ideas como las de Henry George, en los Estados Unidos, quien preconizaba el acceso hacia un Estado socialista, mediante el aumento del impuesto sobre el valor de las tierras (impuesto inmobiliario), de manera tal que, al no poder ser pagado con las rentas por éstas generadas, obligara a sus dueños a venderlas, desprendiéndose de su propiedad en beneficio del conjunto social.

4 Cervera Torrejón, Gonzalo: La retroactividad de la norma tributaria, REDF - Civitas, nº 10, 1976.

para que los ciudadanos los eviten. La comunidad considera fundamental establecer las condiciones necesarias para eludir los delitos y es interés de todos que no se comenten acciones penalmente perseguibles, ya que son indeseables y prohibidas. En cambio, no existe un paralelo en la parcela tributaria del Ordenamiento, pues si no realizaran los respectivos presupuestos de hecho de cada gravamen, el Estado se quedaría sin recaudación. Los presupuestos de hecho, las hipótesis de incidencia - como las llamaba Ataliba¹- no son acciones prohibidas sino que, por el contrario, se fomentan en su mayoría y, por lo general, resultan inevitables.

4 - Aspectos principales del problema de la retroactividad de la ley tributaria sustantiva

A - La cuestión en el Derecho constitucional positivo

De manera concordante con el principio general expuesto, en la Constitución argentina, sólo se ha constituido en una garantía explícita la irretroactividad de la ley en materia penal, según su artículo 18, y con la limitación también señalada para poder admitir el caso de ley más benigna. En materia extrapenal, no existe precepto expreso en tal sentido. Entramos en mayores detalles sobre el particular más abajo, cuando puntualizamos la doctrina de la Corte Suprema al respecto.

En los Estados Unidos de Norteamérica, está expresamente prevista la irretroactividad de la ley no penal². Pero, como señala Corwin³, aunque no cabe duda de que los constituyentes creyeron que la prohibición de las leyes *ex post facto* de la Sección IX y su contraparte de la Sección X determinaría la anulación de toda legislación retroactiva y, sobre todo, de las leyes especiales que interferían con los derechos creados, la Suprema Corte, a partir del caso "*Calder v. Bull*"⁴ limitó la irretroactividad exclusivamente a la materia penal.

Por su lado, la Constitución del Brasil de 1988, en el art. 150 preceptúa que "[s]in perjuicio de otras garantías aseguradas al contribuyente, está prohibido a la Unión, a los Estados, al Distrito Federal y a los municipios (...) III. Cobrar tributos: a) con base en hechos imponible

1 Ver Ataliba, Geraldo: Hipótesis de incidencia tributaria (hecho imponible), RDFHP, nº 104, 1973, p. 335 y ss.

2 Art. Uno, Novena Sección, punto 3, "*No se aplicarán decretos de proscripción ni leyes ex post facto*"; Décima Sección, punto 1, "*Ningún Estado podrá (...) aprobar decretos por los que se castigue a determinadas personas sin que preceda juicio ante los tribunales, leyes ex post facto o leyes que menoscaben las obligaciones que derivan de los contratos (...)*".

3 Corwin, Edward S.: La Constitución de los Estados Unidos y su significado actual, Fraterna, Buenos Aires, 1987, p. 176 y ss.

4 3 Dall. 386, de 1798.

ocurridos antes del inicio de la vigencia de la ley que los hubiera establecido o ampliado; b) en el mismo ejercicio financiero en que haya sido publicada la ley que los estableció o amplió (...).” De manera similar, las constituciones de Colombia de 1991 (art. 363) y de Perú de 1993 (art.103), prohíben el efecto retroactivo de la ley fiscal.

En el constitucionalismo europeo, la Constitución Española de 1978 estableció, en su art. 9.3, la irretroactividad sólo para las disposiciones sancionadoras no favorables o restrictivas de derechos individuales, entre las que no se cuentan las leyes tributarias, según la interpretación dada por su Tribunal Constitucional, en coincidencia con la doctrina de los autores¹. Es más, la referencia existente a que la irretroactividad también comprendiese las leyes tributarias fue quitada del anteproyecto de constitución durante el debate de la asamblea constituyente.

La Constitución de la Federación Rusa de 1993, a su vez, preceptúa en su art. 57 que todos están obligados a pagar los tributos y otros gravámenes establecidos legalmente, pero que las leyes que establezcan nuevos tributos o que supongan un gravamen mayor no tendrán carácter retroactivo.

En el caso de Alemania, como se destaca más abajo, la irretroactividad de la ley se entronca con la consideración del Estado Social y de Derecho, según la construcción realizada con base en los arts. 20 y 28 de la Ley Fundamental de Bonn.

B - La cuestión en la doctrina especializada. Diversos grados de retroactividad y su admisibilidad constitucional

La doctrina ha elaborado una distinción entre los tributos, al tomar en cuenta el aspecto temporal de devengo de sus respectivos hechos imponibles. Así, los ha diferenciado entre aquellos que son instantáneos, ya que su acaecimiento se produce en un momento determinado que abarca, precisamente, un solo instante, de duración breve², frente a aquellos otros que se han denominado complejos, sucesivos, continuados o periódicos, dado que el acaecimiento del hecho imponible ocupa un considerable espacio de tiempo, en el cual se comprenden una gran cantidad de acciones³.

1 Ver por todos, Cortés Domínguez, Matías: Ordenamiento tributario Español, Civitas, Madrid, 1985, p. 103.

2 Por ejemplo, en el caso de las ventas gravadas con IVA, donde el hecho imponible comienza a desarrollarse y termina en el mismo instante en que la venta es perfeccionada. Con independencia del hecho que la ley prevea o no un período distinto (generalmente mensual) para la liquidación del gravamen.

3 Por ejemplo, suele ser el caso de los impuestos sobre las rentas, donde el hecho imponible comprende todo un ejercicio económico -por lo común un año-, ya que deben computarse ingresos y gastos durante ese período para saber si,

Esta distinción ha servido, a su vez, para fincar una diferencia entre diversos matices o grados que, al menos teóricamente, puede admitir la retroactividad que el Legislador desea otorgar a una ley posterior.

B.1 - La llamada retroactividad propia

Se dice que la retroactividad de una ley es propia, cuando la norma posterior afecta a hechos imponible que ya se han producido íntegramente en la realidad con anterioridad a su sanción, sea aumentando su base de medición, o la alícuota correspondiente, o bien cuando eleva a la categoría de hechos imponible comportamientos ya desarrollados por completo que, al momento de efectuarse no estaban gravados.

En este orden de pensamientos, Moschetti dijo que sólo habría retroactividad en sentido propio cuando la ley dispone efectos jurídicos *ex tunc*, es decir, desde un momento anterior al de su entrada en vigor, pues sería erróneo considerar retroactiva una norma que conecte con un hecho pasado efectos jurídicos con inicio *ex nunc*¹. Pese a ello, también aclaró que en ambos casos adquiere relevancia el estudio de la legitimidad de los efectos jurídicos nuevos.

El profesor Tipke recoge esta distinción de la jurisprudencia del Tribunal Constitucional alemán, para el cual la retroactividad es propia cuando la ley más gravosa ha emanado después de la conclusión de los hechos, los que ya forman parte del pasado². La ley interviene para modificar, con posterioridad, hechos imponible pertenecientes al pasado y ya concluidos. Señala que ese tribunal sólo la ha admitido en casos excepcionales, por *razones exigidas por el bien general*.

También puede entenderse que la retroactividad es plena cuando abarca tanto al presupuesto de hecho de la norma como a sus efectos, por ejemplo, cuando la ley condona sanciones firmes.

B.2 - La denominada retroactividad impropia

Es la que se verifica, especialmente, en tributos cuyo hecho imponible es complejo o sucesivo, donde la ley afecta a los presupuestos fácticos que han comenzado a desarrollarse pero que no han finiquitado su devenir.

en definitiva, se ha realizado o no la hipótesis prevista en la ley para hacer nacer la obligación tributaria

1 Moschetti, Francesco: El principio de capacidad contributiva, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1980, p. 348 y cc.

2 Tipke, Klaus: La retroactividad en el Derecho tributario, en Tratado de Derecho tributario, dirigido por Andrea Amatucci, Temis, Bogotá, tomo I, p. 344.

Ha destacado Tipke que es el caso que se da cuando la ley que aumenta el gravamen sea publicada cuando los hechos previstos sean actuales pero no concluidos¹. La ley incide sobre presupuestos de hecho que todavía no se han terminado de realizar; se publica durante el período, antes de su finalización, pero con efectos desde el inicio. Aclaró que, en general, el Tribunal Constitucional alemán la ha considerado admisible bajo ciertas condiciones.

Hay que indicar que, en forma paralela a la distinción efectuada, hay otras posturas que adoptan una terminología diversa, consistente en clasificar entre retroactividad de grado mínimo o débil, medio y máximo o fuerte, según lo expuso De Castro². Así, es de grado máximo cuando afecta a la relación jurídica básica y sus efectos. Es de grado medio, cuando repercute sobre los efectos de esa misma relación jurídica surgidos durante la vigencia de la ley derogada. Y es de grado mínimo, cuando comprende a los efectos de la relación nacidos durante la vigencia de la nueva ley o a partir de ese momento.

B.3 - Posiciones que niegan la relevancia de diferenciar entre dichas especies de retroactividad

Por su parte, tanto Tipke como Moschetti piensan que, con independencia de la distinción señalada entre retroactividad propia e impropia, hay que destacar que la frustración de otros principios constitucionales puede darse en un caso u otro. Señala Tipke que si bien el distingo es importante de cara a la jurisprudencia del Tribunal Constitucional alemán, que la rechace en el primer caso (salvo excepciones) y la admite en el segundo (por lo general), en ambos la confianza del contribuyente puede resultar defraudada considerablemente. Dice que “[l]os contribuyentes deberían poder confiar en que la situación jurídica existente cuando hacen los tratos se va a mantener a lo largo del año tributariamente relevante. Tiene que ser protegida la confianza en que a los contribuyentes no se los va a someter a disposiciones retroactivas.”³. En efecto, destaca que si se tienen en cuenta los motivos que justifican la prohibición de retroactividad, se verá que no sólo al final del año se realizan los actos fundamentales de la *cadena* económica. El contribuyente ha de poder organizar la forma en que le sean más favorables los hechos relevantes desde el punto de vista tributario, motivo por el cual -en su criterio- el Tribunal Constitucional alemán se apoya, mal, en el principio de anuali-

1 Tipke, Klaus: La retroactividad en el Derecho tributario, op. cit., p. 344.

2 De Castro, Federico: Derecho Civil de España. Parte General I, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1955, 3ª Edición, p. 723 y ss.

3 Tipke, Klaus: La retroactividad en el Derecho tributario, op. cit., p. 344, en especial las citas de la nota 9, con referencia a las opiniones de Klaus Vogel y Joachim Lang.

dad, sin reparar que cada uno de los presupuestos que configuran el hecho imponible es importante. En coincidencia con Lang, afirma que debería suprimirse la diferenciación de que se trata y fijar un concepto de retroactividad unitario, donde la ley reconozca consecuencias jurídicas a una disposición con vínculos fácticos o jurídicos que han fundamentado una posición de confianza, que no puede defraudarse¹.

Paralelamente, remarca que la misma modificación desfavorable para el contribuyente puede ocasionarse con disposiciones que rijan para el futuro, no retroactivas (supresión de ciertos beneficios fiscales con los que se contaba). Esto también puede implicar un debilitamiento de la confianza del contribuyente, y debería ser declarado ilegítimo, a pesar de que la jurisprudencia constitucional dice que estos casos no se pueden tutelar, ya que la Constitución no tutela la decepción. Este autor dice que es necesario comparar, como en la retroactividad impropia, el interés público y la confianza del contribuyente.

C - Posiciones que admiten la retroactividad de la ley tributaria sustantiva, con alcance general

En esta tesitura se han enrolado algunos pocos autores. Por ejemplo, el administrativista Bielsa, quien la aceptó sin mayores limitaciones y con alcance general², aunque lo hizo con la condición de que no abarcase más allá del ejercicio financiero en que se produjese. La razón de este condicionamiento se fundamenta en el principio de anualidad de la ley de presupuesto de gastos y recursos. A pesar de ello, no dejó de reconocer que este tipo de comportamientos del Legislador podían dañar la necesaria certidumbre jurídica con que han de contar los contribuyentes como factores de la economía. También Godoy³ quien dijo que, desde un punto de vista estrictamente jurídico, no puede desecharse la posibilidad de sancionar normas jurídicas retroactivas, excepción hecha del Derecho penal y debido a estrictas razones constitucionales. Según manifestó, la exigencia de que las normas tributarias no sean retroactivas sólo podría hallar sustento en razones axiológicas.

1 Tipke, Klaus: La retroactividad en el Derecho tributario, op. cit., p. 346.

2 Ver Bielsa, Rafael: Compendio de Derecho público, Roque Depalma, Buenos Aires, 1952, tomo III, Derecho Fiscal, p. 34 y ss. La postura de Bielsa todavía mantiene el resabio de la vieja regla que ligaba la anualidad en la vigencia de la ley tributaria con la anualidad de la ley presupuestaria que, en la actualidad y en la mayoría de los Estados, no mantienen ese paralelismo, por lo que Mayer calificó como bifurcación de la legalidad financiera. Ver Martín Queralt, Juan; Lozano Serrano, Carmelo; Casado Ollero, Gabriel y Tejerizo López, José M.: Curso de Derecho financiero y tributario, Tecnos, Madrid, 1995, p. 197.

3 Godoy, Norberto: Teoría general del Derecho tributario, Abeledo Perrot, Buenos Aires, 1992, p. 179.

D - Posiciones que vedan la retroactividad de manera completa o que la admiten sólo en ciertos supuestos concretos

En este apartado pretendo reseñar, con cierto detalle expositivo, varios argumentos que se han expuesto para limitar los efectos retroactivos de las leyes tributarias. Advierto que cada una de estas posturas responde a una razón diferente, sin que implique, a la vez, la negación de las demás, sino una diferencia de enfoque en la cuestión relativa a limitar al Legislador en este aspecto¹.

D.1. - El denominado “efecto candado” y la permisión limitada de retroactividad en las leyes tributarias

Es claro que el establecimiento de un impuesto supone, para quien debe pagarlo, una disminución de su renta y, por consiguiente, un deterioro en su poder adquisitivo. Dentro del estudio de los efectos económicos del impuesto, uno de ellos está constituido por el fenómeno denominado efecto *noticia, candado, anuncio o fuga del tributo*, que se verifica ante la posibilidad cierta de que se establezca un nuevo gravamen, de forma tal que los contribuyentes buscan escapar de la incidencia del gravamen nuevo o, al menos, atenuarla o colocarse en la situación económicamente más ventajosa, dentro de sus posibilidades. El contribuyente modifica su conducta a causa de cambios en el sistema fiscal, con el fin de atemperar en la mayor medida posible, el peso de aquéllos en su esfera patrimonial².

Este cambio de comportamientos puede darse a través de varias alternativas. La extrema está dada por aquel contribuyente que consigue evitar por completo el gravamen, sustrayéndose del ámbito de la imposición. Luego, quedan otros casos donde, mediante el resto de los efectos económicos, intentan atemperar los efectos del tributo en su esfera: traslación, repercusión, difusión, etc.

Mediante la técnica del *candado* lo que persigue el Legislador es, a su vez, evitar que, ante la noticia del cambio en el sistema fiscal, los contribuyentes puedan fugarse completamente de éste, colocándose en

1 Ver como ejemplo de la propuesta expositiva y de análisis que formulamos, la realizada por Bulit Goñi, Enrique G.: Las leyes tributarias retroactivas son inconstitucionales: capacidad contributiva, legalidad, equidad y razonabilidad, La Información, t. LIX, p. 907 a 913.

2 Ver Navarro, Patricio Aristóbulo: Efectos económicos de los impuestos, en: Mordegia, Roberto Mario y otros, Manual de Finanzas Públicas, A Z Editora, Buenos Aires, 1986, p. 318 y cc. Corti, Arístides H. M. y Calvo Rubén A.: Acerca de la proyección jurídica de los efectos económicos de los impuestos, Jurisprudencia Argentina del 12 de octubre de 1988, p. 2 y ss.

una situación más ventajosa durante el lapso intermedio entre que se tomó conocimiento de la intención de llevar a cabo modificaciones en el sistema fiscal y que éstas entraron efectivamente en vigor. De esta manera, la vigencia de la ley se retrotrae en el tiempo, por deseo expreso del Legislador, por ejemplo, al tiempo del anuncio del cambio, como puede ser el inicio del trámite parlamentario o el momento en que se dio a publicidad el proyecto enviado al Poder Legislativo por parte del Gobierno.

En el Derecho comparado hay algunos ordenamientos positivos que lo han contemplado, mediante mecanismos permisivos de esta retroactividad, mientras que otros guardan silencio al respecto.

Como señala Spisso¹, el sistema de entrada en vigencia de la ley de reforma fiscal desde que el proyecto es remitido al Parlamento ha sido institucionalizado, por ejemplo, por el art. 78 de la Constitución de Grecia, donde se prevé que, excepcionalmente, cuando se trate de establecer o de aumentar derechos de importación o exportación, o de impuestos sobre el consumo, se autorizará su percepción a partir del día en el cual se haya presentado a la Cámara la propuesta de ley.

El profesor Valdés Costa, si bien sostuvo firmemente que el principio es la irretroactividad de las normas tributarias², admitió puntualmente la retroactividad para el caso del mecanismo del art. 77 de la Constitución italiana de 1947, referido al problema de la ley del Parlamento que, al ratificar o derogar un decreto-ley, tenga efectos *ex tunc*³. En este caso, la ley tendría efecto retroactivo al momento de la entrada en vigor del decreto ley.

El Modelo de Código Tributario para América Latina del año 1967, fijó en su art. 9º como criterio normal la aplicación para el futuro de las leyes tributarias, según el plazo de entrada en vigencia de las leyes que cada país tenga establecido, generalmente en unos pocos días. Pero, en su inciso segundo, previó que las normas por las que se gravaran hechos impositivos instantáneos podían entrar en vigencia en forma inmediata, para alcanzar a los supuestos de hecho sucedidos desde la fecha misma de la promulgación de la ley, si esta aplicación alcanza a todos los contribuyentes afectados.

De todas maneras hay que destacar, con García Novoa⁴, que la legitimidad de retrotraer la vigencia del gravamen al momento del anun-

1 Spisso, Rodolfo R.: Derecho constitucional tributario, Depalma, Buenos Aires, 2000, p. 312.

2 Valdés Costa, Ramón: Curso de Derecho tributario, Temis, Bogotá, 2001, p. 259.

3 Valdés Costa, Ramón: El principio de la irretroactividad de las leyes y los reglamentos en materia tributaria, en Memorias de las X Jornadas Luso Hispano Americanas de Estudios tributarios, Montevideo, 1984, ps. 17 y cc.

4 García Novoa, César: El principio de seguridad jurídica en materia tributaria, Marcial Pons, Madrid, 2000, p. 179 y ss.

cio de la modificación legislativa se basa, en términos de seguridad jurídica, en que ésta no se vea lesionada frente a la actuación del Legislador, lo que así resulta cuando ella es conocida y esperable, pues no hay confianza legítima que proteger. El problema, entonces, se traslada desde el momento de la aprobación de la ley, a aquel en que la modificación se tornó cierta o, al menos, predecible. Es decir, a determinar a partir de qué instante o situación de hecho o de derecho el contribuyente tomó -o pudo tomar- conocimiento de la futura producción de una modificación legislativa que agravaría su situación.

Me parece que, así las cosas, lo único que se lograría si no hay una previa determinación de dicho momento de manera más o menos clara o precisa, es disimular el problema¹. Distinto es el caso de aquellos Ordenamientos donde el proceso de formación de la ley está regulado y debe ser publicado por medios oficiales² y, de esta forma, se determina que la fecha de publicación oficial de un proyecto de modificación o reforma fiscal marca el instante hasta el cual la norma podría retrotraer su vigencia.

En definitiva, y en las certeras palabras de García Novoa, “*en tanto el efecto anuncio tiene una importancia trascendental como vía para eliminar la buena fe del ciudadano y legitimar una actuación retroactiva de la norma, su concurrencia ha de valorarse de forma aquilatada, averiguando si concurren todos los requisitos necesarios para que pueda entenderse que tal anuncio existe*”³.

D.2 - Principio de legalidad o reserva de ley reforzada

La aplicación de los lineamientos estrictos del principio de reserva de ley también ha posibilitado concluir en la veda absoluta de la retroactividad de la ley tributaria. La idea es sencilla, en cuanto responde a una razón casi obvia: la ley a que se refiere el principio de reserva debe ser,

1 En efecto, es de público y notorio que en los medios masivos de comunicación, en periódicos especializados en cuestiones económicas, en diversos foros de discusión -política, académica, de investigación, etc.- como en el gobierno de turno, hay trascendidos y versiones de posibles cambios sobre las normas tributarias, que la mayoría de las veces quedan en nada. En tales circunstancias, retrotraer la vigencia de la norma al momento en que se hizo uno de estos anuncios, no brinda pauta alguna de certidumbre, ya que lo normal es que esos anuncios, versiones y trascendidos sean superados por otros, que tampoco lleguen a concretarse.

2 Por ejemplo, en España existe, además del Boletín Oficial del Estado, el Boletín de las Cortes, donde deben ser publicados los proyectos de ley en tratamiento. Se ve así que se da una pauta de certidumbre acerca del momento a partir del cual es previsible que la reforma puede concretarse en una ley.

3 García Novoa, César: El principio de seguridad jurídica en materia tributaria, op. cit., p. 180.

lógicamente, anterior a la realización de aquellos hechos que se toman como relevantes jurídicamente y se elevan a la categoría de hipótesis de incidencia. Lo contrario implicaría una burla a todo el basamento de ese principio, sobre todo en cuanto a las raíces que se nutren de la necesidad de brindar seguridad jurídica, ya que si en el futuro todo puede ser reformado para afectar hechos del pasado, la seguridad es nula. O, según dice Asorey, con cita de Legaz y Lacambra, la certidumbre está dada en forma negativa, por la carencia de seguridad jurídica¹.

Jarach ha señalado que un corolario controvertido del principio de legalidad es que las situaciones jurídicas de los contribuyentes deben ser regidas por la ley pero no por una cualquiera, sino por una anterior a los hechos que caen bajo su imperio². Afirmó que *“el principio de legalidad no significa sólo que el impuesto debe ser establecido por ley, sino que ésta debe ser preexistente a los hechos que van a ser considerados como imponibles. De manera que cuando ellos se verifiquen, los contribuyentes sean consientes de las implicancias y consecuencias de sus actos.”*, motivo por el cual la reserva de ley se infiere -a su entender- el principio de la no retroactividad de las leyes tributarias.

El carácter garantista con el que nació el principio de reserva de ley en materia tributaria no ha sido dejado de lado en la actualidad sino que sigue siendo una parte importante de su impronta³ y de su fundamento de validez en un Estado de Derecho Moderno que, en la terminología de Biscaretti di Ruffia⁴, recoge el paso del Estado de policía hacia el Estado de Derecho y el Estado social y democrático de Derecho, y que dota de contenidos axiológicos a las normas fundamentales, frente a las experiencias autoritarias de entreguerras.

García Belsunce, a su turno, también se mostró partidario de la preexistencia de la ley a la realización de los hechos que se pretenden gravar, al sostener que el principio de legalidad no se agota en el concepto de que no puede haber tributo sin ley sino también en que la ley debe ser anterior o preexistente al tributo. Sostuvo, con acierto induda-

1 Asorey, Rubén Oscar: El principio de seguridad jurídica en el Derecho tributario, en: Principios tributarios constitucionales, compilado por Eusebio González García, co-edición del Tribunal Fiscal de la Federación (México), Universidad de Salamanca (España) y el Instituto Cultural Domecq (México), 1992, p. 317.

2 Jarach, Dino: Curso de Derecho tributario, Cima, Buenos Aires, 1980, p. 83.

3 Simón Acosta, Eugenio: El principio de legalidad o reserva de ley tributaria, en: Principios constitucionales tributarios, compilado por Eusebio González García, Co-edición de la Universidad de Salamanca (España) y la Universidad Autónoma de Sinaloa (México), 1993, p. 156 y ss.

4 Biscaretti di Ruffia, Paolo: Derecho constitucional, Tecnos, Madrid, 1987, p. 214 y ss.

ble, la necesidad de su preexistencia como requisito para la creación válida de una obligación tributaria¹.

De igual modo, Bulit Goñi se manifestó en este sentido al destacar que uno de los principales fines de las leyes, en cuanto normas, es inferir conductas, las que -entonces- sólo podrán referirse al futuro, puesto que las conductas ya realizadas pertenecen al pasado y resultan inmodificables²

Por último, me parece que es útil recordar aquí la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia argentina vinculada con los efectos que puede tener una ley ratificatoria de un decreto por medio del cual se intentó establecer un tributo. Ninguna duda cabe acerca de la inconstitucionalidad de ese decreto, pero sí pudo haberla con respecto a los efectos de la ley que pretendió ratificarlo. En el caso de Fallos: 321:366³ se trató acerca del decreto 560/89, a través del cual se había establecido un impuesto de emergencia sobre ciertos activos financieros. El Congreso, unos meses más tarde, lo ratificó mediante la ley 23.757. En el entretiem po, los actores se presentaron a cobrar la renta de unos títulos de la deuda y sufrieron una retención a cuenta de ese gravamen. La Corte se pronunció con énfasis sobre la inconstitucionalidad del decreto, en virtud del principio de reserva de ley tributaria y dijo que *“la posterior entrada en vigencia de la ley 23.757 tampoco es hábil para justificar la aplicación del impuesto sobre los activos financieros con respecto a los hechos imponible s controvertidos en estas actuaciones. Ante todo, cabe destacar que sobre esta cuestión, el a quo -con sustento en precedentes de esta Corte- consideró que si bien en ciertos casos es admisible la retroactividad de las leyes tributarias, no debía acordarse a la disposición citada efectos retroactivos -que no surgen expresamente de su texto- en desmedro de la protección que se ha reconocido a aquellas situaciones que -como ocurre en el sub lite- han sido definitivamente concluidas al amparo de la legislación precedente, y gozan por tanto de protección constitucional, por integrar el derecho de propiedad”* y agregó que *“consecuentemente, y bajo el imperio de nuestra Ley Fundamental -texto 1853-1860- es inaceptable que un poder de imposición, cuyo ejercicio se halla a extra muros de ésta en los términos señalados, pueda ser concebido como un instrumento eficaz para sortear los óbices constitucionales de otra norma -como el decreto 560/89- intrínsecamente írrita. Merecen riguroso rechazo, pues, las argumentaciones sustentadas en la conexión entre dos ordenamientos como los examinados, por las que se pretende asignar*

1 García Belsunce, Horacio A.: Retroactividad de las leyes tributarias - Casos inconstitucionales, op. cit., p. 173. En igual sentido, Bidart Campos, Germán J.: Manual de la Constitución reformada, Ediar, Buenos Aires, 2000, tomo II, p. 167.

2 Bulit Goñi, Enrique G.: Las leyes tributarias retroactivas son inconstitucionales: capacidad contributiva, legalidad, equidad y razonabilidad, op. cit., p. 909.

3 Fallos: 321:366, “Luisa Spak de Kupchik y otro v. Banco Central de la República Argentina”, del 17 de marzo de 1998.

efectos convalidan tés -con carácter retroactivo- a la ratificación de uno de ellos por el posterior, y se arriba a la absurda conclusión de que integrándose el uno con el otro, la constitucionalidad de ambos textos queda salvaguardada. En efecto, si -como quedó expresado- el Congreso Nacional no podía disponer hacia el pasado sobre esta materia, aceptar la postura del fisco implica desvirtuar y tornar inoperante mediante una disposición de igual naturaleza infra constitucional, la conclusión alcanzada (...) en torno a la invalidez del decreto citado, establecido por esta Corte en su rol de custodio e intérprete último de la Ley Fundamental (confr. Fallos: 1:340; 33:162; 310:1771, entre muchos otros)”.

Ante las mismas normas, pero sobre una situación de hecho diversa, ya que el cobro de los intereses de los bonos se realizó luego de publicada la citada ley, el tribunal se pronunció diciendo que no existía razón alguna para privarla de efectos con relación a hechos acaecidos luego de su publicación en el Boletín Oficial¹.

D.3 - El debido respeto al principio de capacidad contributiva como límite a la posibilidad de normas retroactivas

Como he mencionado antes, este principio, junto con el de reserva de ley, pueden ser erigidos como el eje sobre el que gira la concepción constitucional del tributo. Actualmente no es considerado como el principio exclusivo y excluyente de la justicia tributaria, pero sea que se lo tome como un presupuesto lógico conceptual del tributo o como un principio jurídico totalmente operativo, su contenido engloba una idea obvia e intuitiva: la necesaria existencia de una riqueza o potencialidad económica disponible y susceptible de ser sujeta a imposición. Algunas constituciones lo reconocen expresamente, como en el caso de la Constitución española y de la italiana, y otras, en cambio, lo hacen de manera implícita, en la inteligencia de sus tribunales superiores (es el caso de la Ley Fundamental de Bonn y de la Constitución argentina, por ejemplo).

Sin entrar a hacer consideraciones puntuales sobre la capacidad contributiva², me limito aquí a mencionar, en lo que se relaciona con el tema que me ocupa ahora, que ella es variable en el tiempo y, por ende, debe concretarse qué requisitos temporales ha de revestir para poder ser considerada gravable, ya que no parece de recibo el tributo que recae

1 Fallos: 321:347, “Cic Trading S.A. v. Dirección General Impositiva”, del 17 de marzo de 1998.

2 Remito a obras clásicas sobre la materia. Por ejemplo: Jarach, Dino: El hecho imponible, Abeledo Perrot, Buenos Aires, 1980, p. 82 y ss., 91 y ss. Giardina, Emilio: Le basi teoriche del principio della capacità contributiva, Giuffrè, Milano, 1961, p. 48, 129 y ss. y 227 y ss. Pérez de Ayala, José Luis: Las cargas públicas: principios para su distribución, Hacienda Pública Española, nº 59, 1979

sobre una capacidad contributiva exhibida en el pasado y cuya potencia económica no se mantiene en el presente.

En la doctrina, el punto de partida se puede expresar con la ayuda de Martín Queralt y otros¹, quienes han sostenido que las leyes tributarias pueden desplegar eficacia retroactiva cuando expresamente lo establezcan, y ello será admisible -sea en grado máximo, mínimo o medio- siempre que no choque con otros principios que constitucionalmente aparezcan protegidos, como el de seguridad jurídica o el de capacidad económica. De la misma manera, Calvo Ortega manifestó que, además de la seguridad jurídica, ha de tomarse en consideración el principio de capacidad contributiva, y que en relación con éste ha de preguntarse el intérprete si está o no ante un concepto actual, de manera que no quepa hablar de una capacidad económica pasada². La tributación debe permitir que el contribuyente modifique su capacidad contributiva, al tomar las decisiones económicas que le parezcan más convenientes para su vida e intereses, posibilidad de adaptación que no parece posible en los casos en que la retroactividad incide sobre situaciones cerradas y que puede presentar dificultades insalvables cuando lo hace sobre situaciones donde el período impositivo ya está iniciado.

Fue Manzoni³ quien dijo, en forma contundente, que la capacidad contributiva manifestada por el hecho o situación de hecho tomada como presupuesto del tributo debe ser una capacidad presente o actual. Sostuvo que el art. 53.1 de la Constitución italiana no se refiere a una capacidad cronológicamente indefinida, sino a la que el contribuyente posee en el momento en que tal capacidad adquiere relevancia a los fines de la determinación de la obligación tributaria, esto es, en el momento en el cual el sujeto está llamado a concurrir al sostenimiento de los gastos públicos. No tendría sentido -según este autor- hablar de una capacidad contributiva en referencia a una capacidad pasada o que no se mantenga en la actualidad. Y, como lógicamente se desprende, este problema se puede verificar en el caso de las leyes tributarias retroactivas, puesto que, en definitiva, vienen a percutir al sujeto sobre la base de una potencia económica que, por haber sido manifestada por hechos pretéritos, no necesariamente se mantiene en el momento presente. Y preguntándose por el límite dentro del cual un tributo de estas características puede con-

1 Martín Queralt, Juan y otros: Curso de Derecho financiero y tributario, op. cit., p. 199.

2 Calvo Ortega, Rafael: Curso de Derecho financiero I - Derecho tributario (parte general), Civitas, Madrid, 1997, p. 109.

3 Manzoni, Ignazio: Il principio della capacità contributiva nell'ordinamento costituzionale italiano, G. Giappichelli, Torino, *circa* 1973, p. 163. En sentido similar, ver Micheli, Gian Antonio: Lezioni di Diritto tributario - Parte Generale, Università degli Studi di Roma, Facoltà di Giurisprudenza, Mario Bulzoni Editore, 1968, p. 35 y cc. En contra, ver Allorio, Enrico: Breve tritico sulla irretroattività delle norme tributarie, en: AA.VV., Studi in onore di Achille Donato Giannini, Giuffrè, Milano, 1961, p. 30 y ss.

siderarse constitucionalmente admisible, responde que la doctrina y la jurisprudencia le han dado una respuesta en términos relativos, ya que una capacidad manifestada en el pasado puede ser conservada en el presente, en algunos casos.

Para estos supuestos ya había propuesto antes Giardina¹ recurrir, en primer lugar, al criterio de la normalidad o de la generalidad de los casos, para ver si es admisible o no, en este sentido, que una ley pretenda gravar una manifestación económica evidenciada con anterioridad a su sanción. Sostiene que está claro que la probabilidad de que el presupuesto de hecho realizado no trasunte capacidad contributiva en el presente crece a medida que pasa el tiempo. Pero también deja a salvo la posibilidad de impugnar la ley que, siendo admisible según el criterio de la generalidad, en ciertos casos singulares no halle ligazón con medios económicos presentes del sujeto gravado.

Moschetti también criticó la legislación retroactiva, al sostener que la capacidad contributiva no es efectiva si no es cierta, y que no es cierta en el presente, esto es, actual², si sólo se admite que ha existido meramente en el pasado o que va a existir en el futuro. Agregó que dada la correlación entre capacidad contributiva y deber de contribuir a los gastos públicos, la capacidad debe existir, cuanto menos, en el momento en que nace tal deber, es decir, cuando entra en vigor la ley que instituye el tributo o que lo aumenta. Aclaró que si bien nadie discute este concepto de actualidad, el meollo de la situación pasa por determinar si ella debe ser cierta o si es admisible que aparezca como simplemente presunta, destacando que esta segunda es la tesis que ha admitido la Corte Constitucional italiana³. Moschetti insistió en que si se aplican a las leyes retroactivas los mismos criterios de admisibilidad que para las presunciones legales, las normas retroactivas que se funden en presunciones absolutas estarán gravando una potencia económica cuya existencia actual no es cierta, sino sólo formal o ficticia y, por ende, violando el principio de capacidad contributiva⁴. Asimismo, sostuvo que el Legislador no puede respaldar su pretensión tributaria retroactiva en su inercia precedente, por ejemplo, si no ha tomado las oportunas previsiones para gravar en su momento ciertas manifestaciones de riqueza que surgieron en la sociedad. Agregó que es cierto que *“toda la capacidad contributiva debe ser gravada, pero debe tratarse precisamente de capacidad contributiva, esto es, de aptitud para contribuir cuya existencia actual sea cierta. Por consiguiente, no es suficiente demostrar que, manifestaciones de riqueza pasadas no han sido grabadas: si no se pueden demostrar que existen to-*

1 Giardina, Emilio: Le basi teoriche del principio della capacità contributiva, op. cit., p. 445 y ss.

2 Moschetti, Francesco: El principio de capacidad contributiva, op. cit., p. 354.

3 Cita como ejemplos las sentencias del 9 de marzo de 1959; del 8 de julio de 1957; del 16 de julio de 1964; del 23 de mayo de 1966.

4 Moschetti, Francesco: El principio de capacidad contributiva, op. cit., p. 357.

davía en el momento en que surge el deber de contribuir, no son 'capacidad contributiva' y no hay deber de gravarlas (¡al contrario...!)."¹. Concluye sobre el punto que la solución radicalmente negativa frente a la retroactividad de la ley es la única capaz de garantizar el derecho de los contribuyentes a la certeza de la pretensión tributaria, en términos de seguridad jurídica.

Con afirmaciones en similar sentido, Tosi, a su turno, especificó que el principio de capacidad contributiva requiere de efectividad, puesto que ha de ser considerado desde un punto de vista temporal, ya que cuando un tributo grava determinada capacidad, ésta está referida a un determinado período que se manifiesta en el momento de la realización del hecho imponible². En todos los casos en que la ley imponga o aumente un tributo con relación a una capacidad contributiva que ya no existe o que aún no existe, será contraria al principio de efectividad de la capacidad económica, violando además los principios de certeza y de seguridad.

Otra parte de la doctrina que, sin embargo, ha sido crítica con este tipo de formulaciones, no se aleja mucho del sendero trazado, ya que sostiene que el Legislador puede conectar el nacimiento de una deuda tributaria actual a situaciones pasadas, pero lo matiza exigiendo que siempre que esas situaciones fueran reveladoras de capacidad económica efectiva³.

Pasando revista a la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia argentina, cabe señalar el pronunciamiento de Fallos: 312:2467⁴, que la capacidad contributiva debe ser subsistente, actual y efectiva, sin que valga gravar una exteriorización de riqueza agotada antes de su sanción, sin siquiera establecer una presunción en tal sentido.

En el caso de la jurisprudencia de la Corte Constitucional italiana, ella partió de la premisa consistente en sostener que el principio de irretroactividad de la ley sólo tiene jerarquía legal, lo cual no significa, sin embargo, que el Poder Legislativo carezca de límites para otorgar efectos retroactivos a sus decisiones en materia tributaria, en atención al ámbito de aplicabilidad de otros principios. Por ejemplo, en la sentencia 44/1966, del 23 de mayo de dicho año, se trató lo relativo a una ley que

1 Moschetti, Francesco: El principio de capacidad contributiva, op. cit., p. 360.

2 Tosi, Loris: Efectividad. Aspectos subjetivos y objetivos de la capacidad contributiva, en: Tratado de Derecho tributario, dirigido por Andrea Amatucci, Temis, Bogotá, 2001, p. 315.

3 Pérez de Ayala, José Luis y González García, Eusebio: Derecho tributario, op. cit., p. 85 y las obras allí citadas.

4 Fallos: 312:2467, "Marta Navarro Viola de Herrera Vegas v. Nación Argentina (Dirección General Impositiva)", del 19 de diciembre de 1989. Nótese que la solución brindada es diferente a la de la causa "Juan Pedro Insúa", pese a tratarse de dos casos similares en cuanto a la aplicación de la ley 22.604, del impuesto de emergencia sobre activos financieros, los cuales estaban exentos hasta ese momento en el impuesto sobre el patrimonio neto.

permitió a los municipios gravar por plusvalías enajenaciones de inmuebles ocurridas antes de su entrada en vigor, sin que hubiera en su texto ni en su mecanismo una presunción racional de la subsistencia de los efectos económicos de la venta en el patrimonio de aquellos que resultaban sujetos pasivos. Dijo que *“Con respecto al artículo 53 de la Constitución, el Tribunal afirma que una ley tributaria retroactiva no comporta en sí misma la violación del principio de capacidad contributiva (sentencia N° 9 de 1959), y ha ido precisando sucesivamente que debe ser verificado cada vez, en relación con cada ley tributaria, si ésta, al asumir como presupuesto la prestación de un hecho o una situación pasados, o con la innovación, extendiendo sus efectos al pasado, de los elementos de los que los caracteres esenciales de la prestación derivan, rompe la relación que debe subsistir entre imposición y capacidad contributiva violando así el precepto constitucional”*. Entendió que no conlleva retroactividad la facultad atribuida a los ayuntamientos para fijar un valor inicial a los inmuebles a fin de apreciar la plusvalía, pues ello implica sólo la fijación de uno de los elementos necesarios para determinar si hay hecho imponible y para establecer luego la base de medición, en su caso. Aseguró que *“Ciertamente este elemento se refiere al pasado, y no podría ser de otra manera, porque al estar destinado el impuesto a gravar un aumento de valor ya producido, tal aumento no puede ser, lógicamente, calculado si no es asumiendo un término de referencia en el pasado.”* Por ello, *“No se puede, por tanto, considerar que no subsiste en el momento de la prestación, la relación entre la imposición, basada en alícuotas correspondientes al aumento de valor concretado en el momento ya dicho y la capacidad contributiva. Donde, por el contrario, tal relación se rompe es en la disposición que permite a los Ayuntamientos la aplicación del impuesto a aquellos que enajenaron el solar con posterioridad a la fecha de referencia pero anteriormente a la entrada en vigor de la ley (2° párrafo del artículo 25). En este caso, el impuesto se aplica a relaciones extinguidas sin que esta eficacia retroactiva de la norma se apoye en presunción racional alguna de que los efectos económicos de la enajenación y del valor realizado con ella, permanecen en la esfera patrimonial del sujeto, dada la posibilidad de que la enajenación haya tenido lugar en un tiempo notablemente remoto, en el que no era previsible el establecimiento del impuesto”*. Criticando esta sentencia, Martín Queralt y otros¹, con cita de Cervera, agregan que, aun sin existir una prohibición genérica de retroactividad, una ley igualmente podrá ser inconstitucional cuando de ella se desprenda una lesión al principio de capacidad contributiva².

1 Martín Queralt, Juan y otros: Curso de Derecho financiero y tributario, op. cit., p. 200.

2 Señalan los autores de la cita anterior que, en el mismo sentido, se pronunció la Corte Constitucional italiana en las Sentencias n° 45/1964; 75/1969 y 54/1980. Además, vale aclarar que esta doctrina se consolidó a partir de las sentencias N°

En la sentencia del 20 de julio de 1994, el tribunal citado tomó en cuenta el criterio de la previsibilidad, el cual exige, a su entender, una mayor cautela al momento de ver la legitimidad de la imposición retroactiva, agregando dicho elemento al de la permanencia o actualidad de la capacidad contributiva gravada por el tributo.

De todas maneras, y a modo de aclaración general, es del caso señalar que todas estas resoluciones se tomaron sobre la base de criterios extremadamente casuísticos, con particular relevancia de la definición de los hechos imposables singulares de cada norma cuestionada y las cambiantes y circunstanciadas condiciones fácticas de cada contribuyente.

D.4 - Los principios constitucionales de seguridad jurídica y de interdicción de la arbitrariedad

Sabido es que el Estado de Derecho a ser concebido sobre la base fundamental de varias ideas: publicidad de las normas y de la actividad de gobierno, afianzamiento de la seguridad jurídica y la interdicción de la arbitrariedad en todo el actuar del aparato estatal en su conjunto. Este tipo de bases permite lograr un estado de certidumbre, de conocimiento acabado de las consecuencias de las acciones de cada sujeto, entre otros, en el ámbito tributario. De esta forma, queda en evidencia que, por lo común, si se dictan normas retroactivas, se están alterando estas condiciones del núcleo duro del Estado de Derecho.

La exigencia de seguridad jurídica en el desenvolvimiento de la actividad estatal tomó carta de ciudadanía en los Ordenamientos occidentales, en forma taxativa y expresa, a partir de la Declaración de los Derechos y Deberes del Hombre del 26 de agosto de 1789, en cuyo artículo 2º, los revolucionarios franceses reconocieron como derechos inalienables y perennes del hombre la libertad, la propiedad, la seguridad y la resistencia a la opresión.

En el ámbito de las Finanzas Públicas, ya Adam Smith estableció en su obra conocida vulgarmente como “La riqueza de las naciones”, en 1776, que eran cuatro los cánones que debían respetarse en cuanto a la imposición: igualdad, comodidad, economía administrativa, y la certeza¹.

77/1967, del 3 de julio, N° 103/1967, del 12 de julio y N° 109/1967, del 12 de julio, en los tres casos del año 1967.

1 Ver García Villarejo, Aurelio y Salinas Sánchez, Javier: Manual de Hacienda Pública, general y de España, Tecnos, Madrid, 1992, p. 90 y ss. Casás, José Osvaldo: Seguridad jurídica y tributación, en: Revista Jurídica de Buenos Aires, número sobre Derechos Humanos y tributación, 2001, Buenos Aires, p. 64, remarca que la certeza respecto a lo que cada persona debe pagar es tan importante que aún una desigualdad notable en el modo de contribuir no es tan dañina para el funcionamiento del sistema como la más leve incertidumbre en lo que se ha de pagar.

Reglas que ya se encontraban en los escritos de los fisiócratas franceses¹. La regla de la certeza implica que el impuesto que cada individuo ha de pagar debe ser cierto y no arbitrario, y que la época, el modo y la suma del pago han de establecerse de manera clara y precisa tanto para el contribuyente como para el resto de las personas.

La importancia de estas reglas y, en lo que aquí interesa, en especial la de la certeza, aparece manifiesta en la obra de Neumark sobre los principios de la imposición, cuando expresa que mantienen su trascendencia en determinadas circunstancias para dotar de racionalidad económica a la política fiscal². Al principio de certeza lo enmarca dentro del principio de transparencia fiscal, al cual concibe con dos caras. Por una parte, la regla de la certeza y por otra, la de la claridad de las normas jurídicas tributarias generales. En lo que respecta a la primera de ellas, la hace extensiva al momento y naturaleza de la exacción fiscal, como también a la cuantía de la deuda tributaria, ya que donde así no ocurra, el sujeto pasivo se verá a merced del poder recaudador tributario, quien puede aumentar el impuesto a pagar o procurarse mediante el terror ingresos adicionales. Afirmó que ni siquiera unas considerables proporciones de inequidad en el establecimiento de las cargas (desigualdad relativa entre contribuyentes) son tan execrables ni dañinas como un pequeño grado de inseguridad³. Además, dentro del principio de continuidad del Derecho fiscal, al que relaciona con otros principios, como el de la capacidad de adaptación del sistema y el de flexibilidad activa, incluye el mantenimiento en el tiempo de la legislación fiscal. Expresó que “[l]a observancia del principio de continuidad tiene para la gran masa de los sujetos pasivos la ventaja de que, después de haberse familiarizado a costa de no pocos esfuerzos con las prescripciones de una ley tributaria relevante para ellos y haber tomado las correspondientes disposiciones económicas -lo cual es de enorme trascendencia, sobre todo para los empresarios-, no tienen que verse obligados a ‘re aprender’ una vez más y a corto plazo ni, en su caso, a cambiar las disposiciones anteriormente tomadas.”⁴, aspecto que, indudablemente, también se ve afectado negativamente por los cambios que, además, tienen efectos retroactivos.

En la actualidad, la doctrina jurídica continúa asignándole una importancia crucial a la seguridad jurídica. Así, Tipke observa que si se incrementa retroactivamente la presión de los impuestos repercutibles, éstos ya no podrán ser trasladados. Por ello, se ha opinado que en Derecho tributario es necesario tutelar la confianza en cuanto a que deben prevalecer las consecuencias jurídicas tributarias producidas en el mo-

1 Franco, Gabriel: Principios de Hacienda Pública, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1967, p. 281.

2 Neumark, Fritz: Principios de la imposición, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1994, p. 355 y ss.

3 Neumark, Fritz: Principios de la imposición, op. cit., p. 364.

4 Neumark, Fritz: Principios de la imposición, op. cit., p. 388.

mento de realizarse los hechos. El Poder Legislativo no puede agravar continuamente las consecuencias fiscales que derivan de comportamientos con relevancia económica (cesión de bienes, inversión, ahorro o consumo), como tampoco puede establecer con efectos retroactivos beneficios fiscales¹. Dentro de estos últimos, asimismo, distingue entre normas fiscales y no fiscales (beneficios y ventajas, aún cuando no tengan limitación temporal) y señala que las primeras no crean confianza y que un contribuyente no puede ampararse en su mantenimiento, sobre todo si se trata de *lagunas de justicia* en la ley, ya que la justicia tributaria prevalece sobre la protección a los especuladores. Pero con las normas no fiscales pasa otra cosa, ya que crean una situación de confianza y si bien el beneficio puede suprimirse para el futuro, deben mantenerse los que ya están gozándose mediante normas transitorias, al menos para aquellos casos a los que denomina “*imprevisiblemente rigurosos*”².

Por su lado, como lo señalé más arriba, Martín Queralt y otros³ se pronunciaron sobre el tema, manifestando que las leyes tributarias pueden desplegar eficacia retroactiva cuando expresamente lo establezcan, y ello será admisible -cualquiera sea su grado- mientras que no choque con otros principios constitucionales, entre ellos el de seguridad jurídica.

García Novoa expresó que resulta evidente que “a priori, *la retroactividad repugna a la seguridad jurídica (...); la posibilidad del ciudadano de calcular los efectos de sus actos es incompatible con la existencia de normas cuya vigencia se extienda a conductas anteriores a su promulgación, por la elemental razón de que en el momento de la realización de estas conductas resultaría imposible conocer el contenido de futuras leyes*”⁴. Sobre el punto, destacó que los actos o hechos a los que la ley impositiva vincula el surgimiento de la obligación tributaria son inherentes al ejercicio de la libertad, tanto personal como económica, de los ciudadanos, y las consecuencias tributarias de aquéllos, como un condicionante más de su realización, deben ser conocidas en el momento en que la libertad se ejerce al concluir esos actos o negocios. Pero, al mismo tiempo, la mutabilidad de las relaciones jurídicas y económicas que son captadas por el Derecho tributario exige una constante redefinición del inte-

1 Tipke, Klaus: La retroactividad en el Derecho tributario, op. cit., 342. Manifiesta que la seguridad jurídica no sólo puede verse afectada por leyes retroactivas sino también por aquellas que establezcan supresiones o restricciones para el futuro cuando se podía confiar en su continuidad (p. 348).

2 Tipke, Klaus: La retroactividad en el Derecho tributario, op. cit., 348.

3 Martín Queralt, Juan y otros: Curso de Derecho financiero y tributario, op. cit., p. 199. En idéntico sentido, Cortés Domínguez, Matías: Ordenamiento tributario español, op. cit., p. 103, sostiene que “[n]o siendo las leyes tributarias sancionadoras ni restrictivas de derechos pueden ser retroactivas si así lo disponen, pero la seguridad jurídica exige que no lo sean y sólo razones excepcionálísimas justificarían lo contrario.”

4 García Novoa, César: El principio de seguridad jurídica en materia tributaria, op. cit., p. 167.

rés recaudatorio, como interés público por excelencia en materia tributaria, el cual a veces no puede concretarse sólo con normas cuya eficacia se proyecte únicamente hacia el futuro¹. Concluyó en que ha sido la doctrina alemana y el Tribunal Constitucional alemán quienes más insistentemente han buscado vías de comunicación entre el derecho a la certeza y la protección de la confianza frente a la eventual retroactividad de las normas tributarias, lo que equivale a renunciar a hacerlo sobre la base de la capacidad económica, es decir, que renunciaron a *especializar* el problema en el ámbito del Derecho tributario para enmarcarlo dentro de un principio general del Ordenamiento².

En sentido similar se manifestó Albiñana al formular la distinción entre devengo del tributo -coincidente con el nacimiento de la obligación tributaria, que puede nacer ilíquida- y devengo de la cuota -coincidente con el nacimiento de la obligación de pagar la cantidad liquidada por el tributo-. Manifiesta que es consecuencia jurídica del devengo del tributo fijar qué legalidad es aplicable para determinar la deuda, pues en ese instante nace la obligación tributaria, que se rige por las disposiciones vigentes en ese momento. Y, si el tributo implica un determinado período de tiempo en su hecho imponible, acaso sea prudente o, directamente, justo, que se rija por las normas jurídicas que regían al iniciarse el período impositivo, y no por las vigentes al día de su devengo³. Expresa que la certeza del tributo y el ajuste de las operaciones económico privadas a los costes y demás aspectos cuantitativos de los tributos aconsejan que sea aplicable la norma vigente al momento de inicio del período del impuesto, y no otro.

Cabe destacar que entre las recomendaciones formuladas en las XVI Jornadas del Instituto Latino Americano de Derecho Tributario desarrolladas en Lima en 1993, donde se analizó con detenimiento el problema de la seguridad jurídica y de la certeza en el Derecho tributario, se concluyó en que ellas son requisito esencial para la plena realización de la persona y el desarrollo de la actividad económica.

Al decir de Tipke, el Tribunal Constitucional alemán ha entendido que del principio de seguridad jurídica, como subprincipio del de Estado de Derecho, se extrae una prohibición de retroactividad relativa a las leyes que imponen gravámenes. Como regla general, dijo que las leyes retroactivas son ilegítimas por ir en contra de la protección de la confianza en el Ordenamiento Jurídico tributario vigente, pues tienen que darse las condiciones necesarias a los contribuyentes para que puedan disponer y planificar sus comportamientos durante largo tiempo. Al ocuparse

1 García Novoa, César: El principio de seguridad jurídica en materia tributaria, op. cit., p. 168.

2 García Novoa, César: El principio de seguridad jurídica en materia tributaria, op. cit., p. 169.

3 Albiñana, César: Sistema tributario español y comparado, Tecnos, Madrid, 1992, p. 78 y ss.

del tema de la retroactividad tributaria, o de cualquier otra norma no precisamente favorable, se ha inspirado en criterios garantistas, derivando del Estado de Derecho los corolarios de seguridad jurídica, certeza del Derecho y protección de la confianza. Ello no implica condenar de antemano toda retroacción legislativa, sino efectuar, en cada caso, la ponderación de cada una de las normas que implementen medidas fiscales, sea a través de la retroactividad propia o de la impropia, agravando la situación de los obligados o eliminando beneficios fiscales. La Constitución alemana, en sus arts. 20 y 28, al referirse al Estado de Derecho, reclama certeza de los preceptos legales, para que el ciudadano pueda prever los actos de imperio que el Estado emita a su respecto y actuar en consecuencia, es decir, estar seguro y protegido por el Estado.

Dicho tribunal, en un principio, excluyó radicalmente que pudiera deducirse la retroactividad de las leyes de criterios suprapositivos, de la Constitución, o de razones de lógica jurídica¹. Pero luego, expresó que el Derecho constitucional no se limita a la constitución escrita, sino que contempla otros principios generales, como el principio del Estado de Derecho. Y uno de los elementos sustanciales de éste es la garantía de la seguridad jurídica, y que el Legislador está vinculado a *algo más* que al mero texto escrito de la Constitución². Así, en el caso de una ley que estableció un impuesto retroactivo sobre la tenencia de canes³, sostuvo que el Estado de Derecho no prohíbe cualquier tipo de retroactividad, ni siquiera en el caso en que afecte posteriormente a hechos pertenecientes al pasado. Que el principio de Estado de Derecho no incluye en todos sus detalles ningún tipo de mandato o prohibición completa y clara de rango constitucional, sino que constituye más bien una base de partida constitucional precisada de concreción, según cuáles sean las circunstancias objetivas o materiales, debiéndose garantizar de todas formas, en conjunto, los elementos fundamentales que integran el principio de Estado de Derecho. La valoración acerca de si las disposiciones o regulaciones legales no presentan objeción alguna desde el punto de vista del principio de Estado de Derecho, únicamente podrá responderse mediante el examen del caso concreto. Y que, en todo caso, una ley fiscal de carácter retroactivo no sobrepasará los límites constitucionales cuando la imposición tributaria que establezca sea previsible, esté justificada por consideraciones objetivas y resulte insignificante en su aplicación concreta⁴.

1 Sentencia del 24 de abril de 1953, donde se trató un asunto que versaba sobre retroactividad de una ley hipotecaria.

2 Sentencia del 1º de julio de 1956.

3 Sentencia del 24 de julio de 1957.

4 Al respecto, señalan Martín Queralt y otros: Curso de Derecho financiero y tributario, op. cit., p. 198, que el Tribunal Constitucional español, en la sentencia 150/90, llevó a cabo una valoración similar a la realizada por su par alemán en la sentencia referida.

En un pronunciamiento posterior, trató acerca de ciertas disposiciones retroactivas del impuesto sobre la renta y del impuesto de sociedades¹, donde se daba un caso de retroactividad impropia, al aumentarse la alícuota en medio del período fiscal con retroactividad a su inicio. Dijo el tribunal citado que: a) la admisibilidad jurídico-constitucional de una ley que afecte a situaciones o hechos ya consumados deberá enjuiciarse y valorarse, basándose en los criterios jurídicos que derivan del principio de Estado de Derecho. b) Entre los elementos fundamentales del Estado de Derecho hay que incluir la seguridad jurídica; el ciudadano debe poder prever las posibles intervenciones del Estado en su persona para actuar de acuerdo con ellas; ha de poder confiar en que su comportamiento jurídico tendrá todos los efectos jurídicos que anteriormente se vinculaban con él. Se lesiona su confianza cuando se asignan a hechos consumados consecuencias tributarias más gravosas. Para el ciudadano, seguridad jurídica significa, primaria y fundamentalmente, protección de su confianza y, consiguientemente, éste orienta su actuación de acuerdo con las leyes impositivas vigentes en cada momento. Cuando los hechos impositivos vayan ligados a comportamientos concretos deberán hallarse, por tanto, previstos legalmente las consecuencias y efectos jurídicos que se producirán, en el momento de realizarse tal comportamiento. De ello se deduce que las leyes impositivas solamente podrán abarcar, por principio, aquellos supuestos o hechos que se produzcan o consumen después de su promulgación. Partiendo, por tanto, del principio básico de Estado de Derecho, puede afirmarse que las leyes impositivas de carácter agravante o que perjudiquen al ciudadano solamente podrán extender su eficacia, en principio, a hechos que no se hayan consumado o finalizado. c) Sin embargo, hay excepciones. La protección de la confianza no se justifica en ciertos casos: cuando el ciudadano tenga que contar con que se vaya a imponer una nueva regulación; o cuando el Derecho vigente sea confuso y enmarañado y Legislador lo aclare retroactivamente; o cuando la apariencia de legalidad se base en una norma inválida; o, finalmente, por razones urgentes de bien común que sean preferentes a la seguridad jurídica². Es decir, que el ciudadano, teniendo en cuenta las

1 Sentencia Nº 27, del 19 de diciembre de 1961.

2 Al respecto, comentó la doctrina que esta sentencia marcó las pautas por las que fluyó luego la jurisprudencia alemana. Ver al respecto, Martín Queralt y otros: *Curso de Derecho financiero y tributario*, op. cit., p. 200, donde se señala que el principio del Estado de Derecho exige el respeto al principio de seguridad jurídica, que el ciudadano debe poder prever todas las posibles intervenciones del Estado frente a él y poder actuar en consecuencia. Asimismo, que su comportamiento sea conocido por el Ordenamiento Jurídico con todas las consecuencias de derecho originariamente conectadas a su comportamiento. Se traiciona la buena fe si el Poder Legislativo hace derivar de supuestos de hecho ya realizados, consecuencias más desfavorables que las que el contribuyente podía prever cuando lo realizó. En conclusión, del principio del Estado de Derecho

necesidades de la economía pública, no puede alegar su confianza en que se mantenga sin modificar hasta el final de un período impositivo, el tipo del impuesto vigente al comienzo del mismo, mas en lo que sí puede confiar es en que el aumento del tipo del impuesto durante el período impositivo se mantenga dentro de unos límites mesurados o razonables.

En un pronunciamiento posterior se manifestó en contra de admitir un caso de retroactividad impropia¹, al tratarse de exportaciones realizadas con contratos firmados antes de su entrada en vigor, donde expresó que en determinadas circunstancias, la confianza que ha de garantizarse al ciudadano podrá incluso facultarle para poder presentar reclamaciones en el caso de que su posición jurídica se vea posteriormente perjudicada o desvalorizada por disposiciones que afecten únicamente a hechos actuales, todavía no finalizados.

Unos años más tarde, en otro pronunciamiento, sostuvo que las leyes imprevisiblemente retroactivas chocan con el principio básico de la buena fe, es decir, contra la prohibición de actuar maliciosamente, modificando arbitrariamente el propio comportamiento determinante; el poder se encuentra también obligado por el principio de la actuación de buena fe con respecto a los ciudadanos; esto es algo que se deduce del principio de Estado de Derecho².

Más recientemente³, manifestó que el principio constitucional del Estado de Derecho requiere una especial justificación si el Poder Legislativo modifica retroactivamente las consecuencias jurídicas de una conducta perteneciente al pasado en forma gravosa para el contribuyente. La seguridad del Ordenamiento Jurídico es condición básica en una Constitución basada en las libertades. Se pondría en peligro de una forma manifiesta la libertad del individuo si los poderes públicos pudieran establecer unas consecuencias jurídicas más gravosas para la realización de su conducta que las que regían al momento de realizarlas. En este caso se trató de la supresión de un beneficio tributario en la ley del impuesto sobre la renta de las personas físicas (referido, en la especie, a las deducciones por construcción de barcos), con retroactividad al 25 de abril de 1996 (ley publicada el 27 de diciembre de ese año), puesto que el anuncio fue hecho por el Gobierno el 25 de abril. El Tribunal Constitucional no se pronunció acerca de si es propia o impropia la especie de retroactividad que se verificaba, sino que la admitió porque así lo exigía el bien de la comunidad, porque el Legislador está legitimado para prevenir los riesgos e inconvenientes evidentes que implicaría mantener un beneficio fiscal y está facultado para aplicar el efecto *candado*, y el contribuyente tiene que contar con que la reforma se va a aprobar. Sin em-

puede derivarse el principio constitucional según el cual las leyes tributarias no pueden extender su eficacia a presupuestos de hecho ya concluidos.

1 Sentencia del 19 de marzo de 1971.

2 Sentencia del 25 de julio de 1974, expresado en un voto particular.

3 Sentencia del 3 de diciembre de 1997.

bargo, la sentencia fue criticada, al entenderse que el Tribunal Constitucional no hizo esfuerzo alguno por aclarar que es *interés general*. Y si éste ha de decidirse caso por caso, se genera inseguridad jurídica. Además, no todo anuncio se convierte en ley, y la confianza no puede cesar con un simple anuncio del gobierno.

Al respecto, valga recordar que, según Tipke, la diferencia entre retroactividad propia e impropia es notable para el Tribunal Constitucional, ya que la retroactividad propia sólo es considerada legítima cuando la confianza en la ley vigente en el momento de verificarse los hechos no es digna de ser tutelada porque el ciudadano debe atenerse a esta modificación gravosa, o bien porque ella le crea una desventaja mínima, o porque la ley vigente era poco clara, confusa o ilegítima; o bien en el supuesto de que razones que respondan al bienestar colectivo tengan preferencia por encima de la confianza o la certeza del derecho. En cambio, cuando es impropia, el Tribunal examina sólo si merece mayor tutela el interés de la comunidad, que se beneficia con la ley más gravosa, o bien la confianza del ciudadano en la estabilidad del sistema. Y, por lo general, prevalece el bienestar colectivo¹.

A su turno, cabe reseñar lo expresado por el Tribunal Constitucional de España. En la sentencia 27/1981², rechazó la aplicabilidad de la teoría de los derechos adquiridos en cuestiones relativas a la retroactividad de la ley, en consonancia con la doctrina mayoritaria de ese país. Dijo que el principio de seguridad jurídica (art. 9.3 de la Constitución Española) es suma de certeza y legalidad, jerarquía y publicidad normativa, irretroactividad de lo no favorable, interdicción de la arbitrariedad pero que, si se agotara en la adición de estos principios, no hubiera precisado de ser formulada expresamente. La seguridad jurídica es la suma de estos principios, equilibrada de tal suerte que permita promover, en el Ordenamiento Jurídico, la justicia y la igualdad, en libertad.

Posteriormente, en las sentencias 6/1983³ y 126/1987⁴, expresó que no existe una prohibición constitucional para el dictado de leyes tributarias retroactivas. Además, la irretroactividad absoluta de las leyes fiscales haría inviable una verdadera reforma fiscal. La ley fiscal tiene un fundamento autónomo, que es el deber de contribuir a los gastos públicos, de acuerdo con el art. 31 de la Constitución. Ello no implica que sean constitucionales siempre y en cualquier circunstancia, puesto que no lo serán cuando entren en colisión con otros principios constitucionalmente protegidos.

En la sentencia 99/1987⁵, afirmó que es indudable que cualquier alteración de una ley incide sobre las relaciones y situaciones nacidas a

1 Tipke, Klaus: La retroactividad en el Derecho tributario, op. cit., 345 y cc.

2 Del 20 de julio de 1981.

3 Del 4 de febrero de 1983.

4 Del 16 de julio de 1987.

5 Del 11 de junio de 1987.

su amparo y que no hubieran agotado sus efectos. Conceptos que reiteró más tarde, en la sentencia 150/1990¹, cuando señaló que uno de esos límites es que no se incurra en arbitrariedad. Tiempo después, en las sentencias 197/1992² y 205/1992³, volvió a reiterar su doctrina al respecto, al indicar que la admisión de la retroactividad requiere el análisis de los diversos imperativos que pueden conducir a una modificación del Ordenamiento Jurídico tributario, así como de las circunstancias concretas que concurren en cada caso. Sobre estos pronunciamientos, expresaron Martín Queralt y otros⁴ que, a la luz de la doctrina del Tribunal Constitucional español, es importante examinar el grado de retroactividad de la norma y las circunstancias específicas que concurren en todo caso. Así, cabe distinguir entre aquellas disposiciones legales que con posterioridad pretenden anudar efectos a situaciones de hecho producidas o desarrolladas con anterioridad a la propia ley (retroactividad auténtica o propia) y las que pretenden incidir sobre situaciones o relaciones jurídicas actuales aún no concluidas (impropia). En el primer caso, la prohibición de retroactividad operaría plenamente y sólo exigencias cualificadas del bien común podrían imponerse excepcionalmente. En el segundo, la licitud o ilicitud de la disposición resultará de una ponderación de bienes llevada a cabo caso por caso, tomando en cuenta la seguridad jurídica, por un lado, y, por otro, los diversos imperativos que pueden conducir a una modificación del Ordenamiento Jurídico tributario y las circunstancias concretas del caso.

Paralelamente, cabe destacar que este tribunal ha entendido que afecta y puede oponerse al principio de seguridad jurídica que el propio Legislador, por la técnica jurídica empleada (regulación injustificada de una materia no presupuestaria en las leyes anuales de presupuestos⁵), o bien por el aplazamiento reiterado *sine die* de una disposición (mediante sucesivas leyes de suspensión⁶), propicie el establecimiento de un estado de incertidumbre sobre la legislación aplicable

Más adelante, el mismo tribunal sostuvo, en la sentencia 173/1996⁷, donde se cuestionó una norma retroactiva que creaba un gravamen complementario a la tasa fiscal sobre los juegos de suerte, envite o azar, sobre la base de la seguridad jurídica y de la protección de la confianza de los ciudadanos, que si bien en principio la naturaleza periódica del gravamen no impide que las Cortes puedan cambiar algunos aspectos de la tasa durante el período impositivo, ello no implica que toda modificación sea admisible. La protección de la confianza de los

1 Del 4 de octubre de 1990.

2 Del 19 de noviembre de 1992.

3 Del 26 de noviembre de 1992.

4 Martín Queralt y otros: Curso de Derecho financiero y tributario, op. cit., p. 199.

5 Ver sentencias 65/1990 y 76/1992.

6 Ver sentencia 46/1990.

7 Del 31 de octubre de 1996.

ciudadanos y la seguridad jurídica garantizada por el art. 9.3 de la Constitución española imponen ciertos límites al Legislador. Aquí el aumento ha sido *absolutamente imprevisible*, pues se estableció un gravamen complementario sobre tasas ya devengadas al inicio de 1990, quebrantando la confianza de quienes desarrollaron esa actividad. Una modificación retroactiva y de tal magnitud debería haberse justificado en claras exigencias del interés general, ya que la seguridad jurídica no es valor absoluto.

En otro pronunciamiento, en la sentencia 182/1997, se estudió la legitimidad constitucional de la modificación de la tarifa del impuesto sobre la renta de las personas físicas, establecido por una ley publicada el 24 de noviembre de 1992, que entró en vigor el día siguiente, extendiendo sus efectos al impuesto que se devengó por los períodos impositivos que finalicen en 1992, con posterioridad al 22 de julio de ese año (fecha en que se había dictado un Real Decreto de medidas presupuestarias urgentes que había modificado la tarifa). Luego de reiterar que el principio de irretroactividad de la ley en la Constitución española sólo está limitado a las leyes sancionadoras o restrictivas de derechos individuales, destaca que si bien ello no comprende a las normas fiscales, tampoco supone de ninguna manera mantener, siempre y en cualquier circunstancia, su legitimidad constitucional, que puede ser cuestionada cuando su eficacia retroactiva entre en colisión con otros principios consagrados en la Constitución. Determinar cuándo una norma tributaria retroactiva vulnera la seguridad jurídica de los ciudadanos es una cuestión que sólo puede resolverse caso por caso, teniendo en cuenta, de un lado, la retroactividad de la norma sancionada y, de otro, las circunstancias específicas que concurren en cada supuesto. En concreto, en esta sentencia se considera que no hay retroactividad plena cuando se atribuyen efectos jurídicos futuros a hechos impositivos aún no realizados completamente, ya que las rentas percibidas antes de entrar en vigor la norma no son sino parte material integrante del hecho imponible duradero y unitario que consiste en la obtención de una renta global, pues se aplica, en definitiva, a una deuda impositiva que aún no se ha devengado. Si bien la seguridad jurídica puede quedar afectada por un caso de retroactividad impropia, ello no implica directamente la inconstitucionalidad de la norma, pues la seguridad jurídica no es un valor absoluto, ya que ello daría lugar a la petrificación del ordenamiento jurídico, ni puede entenderse que englobe el derecho de los ciudadanos al mantenimiento de un determinado régimen fiscal. Expresa que la afectación criticable de la seguridad jurídica sólo puede verse luego de analizar las circunstancias específicas que concurren en el caso, en especial, la previsibilidad de la medida adoptada, las razones que han llevado a adoptarla y su alcance.

La Suprema Corte Norteamericana, por su parte, también afirmó la constitucionalidad de medidas fiscales retroactivas cuando la retroactividad alcanza a períodos fiscales cercanos al de la tramitación de la ley (caso de un gravamen sobre rentas o beneficios obtenidos durante el año

en que se aprobó la ley o durante el año de la sesión legislativa anterior a su aprobación), en los casos “*U.S.V. Hudson*”, “*Welch v. Henry et alii*” y “*U.S.V. Darusmont*”¹. En estos casos, este tribunal tuvo en cuenta, además, otras circunstancias específicas como la importancia de las modificaciones introducidas y el conocimiento por parte del contribuyente de la posibilidad de que hubiera cambios en la ley impositiva.

En el caso argentino, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha mantenido una jurisprudencia constante al sostener que la seguridad jurídica es un principio con jerarquía constitucional². Quiero señalar ciertos conceptos vertidos en un viejo precedente, de Fallos: 10:203³, con relación al principio de la buena fe y de la protección de la confianza legítima, entrelazados íntimamente con la idea de seguridad jurídica. Allí se discutió acerca de un embargo realizado por la Aduana sobre ciertos bienes de quien no era deudor y el Tribunal expresó que “*si la Aduana ha dejado de ocurrir a los Tribunales ordinarios, por medio del Procurador fiscal, y reteniendo la jurisdicción de que debía desprenderse, por un tiempo mayor que el señalado en la Ordenanza, no puede, ni debe, prevalerse del retardo causado por ella misma, en perjuicio de otras personas, a quienes su inacción y su reserva ha podido inducir en error; porque no es moral, ni justo, que la administración que debe ser leal, franca y pública en sus actos, guarde en reserva sus créditos vencidos, cuando al tiempo del vencimiento no hay en la Aduana mercaderías que embargar, para caer por sorpresa sobre las que en adelante pudieran ser consignadas al deudor, en la creencia que su silencio ha autorizado, de que aquel está solvente en la administración fiscal; (...)*”.

D.5 - La garantía constitucional del derecho de propiedad. El pago del tributo y de sus efectos liberatorios con relación al contribuyente deudor. Autolimitación en la potestad tributaria, con fundamento legal o contractual. La doctrina de los derechos adquiridos tras el pago de la obligación tributaria

La intrínseca e indisoluble vinculación entre el derecho de propiedad y la tributación quedó puesta de manifiesto más atrás, así que no volveré sobre ella.

Aquí corresponde subrayar que, como dijo Jarach, si bien el derecho de propiedad privada fue relacionado fundamentalmente con el principio de legalidad, el significado político constitucional de este principio

1 Del 11 de enero de 1937, del 21 de noviembre de 1938 y del 12 de enero de 1981, citados todos por Martín Queralt, Juan y otros: Curso de Derecho financiero y tributario, op. cit., p. 199.

2 Fallos: 220:5; 251:78; 319:3208; 321:2933, entre muchos otros.

3 Fallos: 10:203, “Don Manuel Ocampo con la Administración de Rentas del Rosario, sobre mercaderías embargadas”, del 27 de junio de 1871.

es el de ser garantía de los derechos individuales y, especialmente, del derecho de propiedad, de acuerdo con lo expresado -entre otros- por los autores de la época de la Ilustración que precedió a la Revolución Francesa y de todo el movimiento precursor del Estado de Derecho. Este principio de legalidad no puede representar meramente una garantía formal, sino que debe tener un contenido sustancial dado, entre otras variables, por el hecho de que los actos económicos de los hombres puedan regirse conociendo de antemano las reglas del juego, *“es decir que los ciudadanos, cuando realizan un acto de su vida económica, deben saber cuáles son las consecuencias tributarias que deben esperar”*¹.

Dada la amplitud que tiene esta garantía, tanto la doctrina como la jurisprudencia han recurrido a diversos argumentos para su defensa que, por razones de claridad, consideramos oportuno exponer en forma separada, sin que la afirmación de una de ella implique la negación de las demás.

En primer lugar, cabe que me refiera a la doctrina que pone el acento en los efectos liberatorios del pago del gravamen. Como toda obligación, la tributaria nace para ser cumplida y una de las formas de su extinción, la más corriente por cierto, es el pago. La Corte Suprema de Justicia argentina hizo uso, con bastante asiduidad, de este argumento, para resolver conflictos que se presentaban cuando el contribuyente, bajo determinadas condiciones, había pagado totalmente el tributo frente a una nueva pretensión fiscal con visos de retroactividad.

En general, se puede decir que el tribunal rechazó las pretensiones del Fisco, aduciendo que el pago tiene efectos liberatorios, con la jerarquía constitucional que posee el derecho de propiedad, si fue realizado de buena fe por el deudor y de acuerdo con las disposiciones legales vigentes², en supuestos como los siguientes: 1) reforma de leyes por los que se agravaba la situación del sujeto pasivo; 2) cuando existió un cambio en la interpretación de las normas aplicables al caso; 3) cuando

1 Jarach, Dino: Curso de Derecho tributario, op. cit., p. 83 y ss.

2 Ver Fallos: 211:389, “Andrés Federico René Tomás de Chateaubriand v. Provincia de Santa Fe”, del 23 de junio de 1948, donde la falta de diligencia en el deudor para informar al fisco de su verdadera situación fiscal impidió la actuación de los efectos liberatorios del pago. Si no hubo buena fe del contribuyente, si se trató de pagos provisorios, sujetos a reajuste, pagos a cuenta, o sujetos a revisión posterior por la Administración fiscal, la doctrina no fue aplicada. Ver además, en general, la doctrina de Fallos: 180:16, “Banco Español del Río de la Plata v. Municipalidad de la Capital s. repetición”, del 11 de febrero de 1938; “Liebig’s Extract of Meat Company Ltda. v. Dirección Nacional de Aduanas”, del 9 de mayo de 1969; 299:379, “S.R.L. Estancia San Gara v. Provincia de Corrientes”, del 27 de diciembre de 1977; 300:792, “S.A. Industrias Plásticas por Extrusión C.I.F.”, del 18 de julio de 1978.

hubo error en la determinación de la deuda debido exclusivamente a la Administración¹.

Por ejemplo, en la causa “Ordoqui”² tuvo ocasión de pronunciarse sobre el impuesto a la transmisión gratuita de bienes de la provincia de Buenos Aires, relativo al año 1923. Allí, si bien admitió la constitucionalidad de la aplicación retroactiva al aumento del avalúo fiscal de ciertos bienes, como *obiter dictum*, señaló que ni el Legislador ni el juez pueden, en virtud de una ley nueva o de su interpretación, arrebatar un derecho adquirido al amparo de una ley anterior. Al respecto, puntualizó que no se vulneraba derecho alguno ya que “*el derecho estaría en el caso constituido por la obligación de pagar un impuesto menor que el señalado por la ley posterior (...)*” y que “*un derecho de esa naturaleza no ha podido nacer entre el deudor del impuesto y el Estado, sino mediante un contrato o una convención especial por virtud de la cual aquél se haya incorporado al patrimonio del contribuyente. Tal sería la hipótesis de que mediante una concesión se hubiera concertado una liberación de impuestos o se hubiera asegurado el derecho de pagar uno menor durante el tiempo de duración de aquélla y aún la más frecuente todavía, de que el Estado, mediante la intervención de sus funcionarios hubiera aceptado la liquidación presentada por el deudor del impuesto o hubiese otorgado el correspondiente recibo de pago. Pero fuera de estas hipótesis particulares, no existe acuerdo alguno de voluntad entre el Estado y los individuos sujetos a su jurisdicción, con respecto al ejercicio del poder de tasar aplicado a sus relaciones. Los impuestos no son obligaciones que emerjan de los contratos: su imposición y la fuerza compulsiva para el cobro son actos de gobierno y de potestad pública (...)*”³.

En un pronunciamiento posterior⁴ sostuvo que “*la estabilidad y la clara determinación del orden de las relaciones jurídicas es tan vital condición del bien común que sin ella hasta podría resultar neutralizada la finalidad de justicia que se procure mediante las modificaciones y rectificaciones que introduzcan en él la legislación y la jurisprudencia*”. Por ello,

1 Ver Fallos: 167:5, “Sociedad Anónima Luis Magnasco y Compañía contra la Provincia de Buenos Aires sobre devolución de las sumas pagadas por contribución territorial”, del 28 de noviembre de 1932; 321:2933, “Bernasconi Sociedad Anónima Inmobiliaria Agrícola Ganadera Financiera Comercial Inmobiliaria e Industrial v. Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires”, del 12 de noviembre de 1998.

2 Fallos: 151:103, “Don Pedro Ordoqui. Su sucesión”, del 27 de abril de 1928.

3 La doctrina fue reiterada en otros fallos posteriores, por ejemplo, ver Fallos: 152:268, “Don Manuel Manrique y otros contra la Provincia de Buenos Aires, sobre devolución de dinero -impuesto a la herencia-”, del 24 de septiembre de 1928; 161:270, “Don Ignacio Guillermo Parera contra la Provincia de Buenos Aires, por inconstitucionalidad del impuesto a la herencia”, del 24 de julio de 1931.

4 Fallos: 215:420, “Julio I. Arrascaeta y otros v. Cía. Primitiva de Gas de Buenos Aires Ltda.”, del 15 de diciembre de 1949.

deviene inalterable la situación jurídica alcanzada o el derecho adquirido por el particular mediante el pago del tributo, realizado en un todo de acuerdo con lo que en forma y sustancia establezcan las normas vigentes. En términos aún más claros expresó que *“finiquitada una relación jurídica con el pago, éste tiene efectos liberatorios y constituye para el que cumplió la obligación, un derecho que cuenta con la protección constitucional de la propiedad y, que por consiguiente, enerva toda reclamación sobre la cuestión en que ese pago se hizo”*¹.

Más recientemente encontramos otros dos pronunciamientos del tribunal que merecen ser glosados. El primero de ellos² versó sobre la repetición de un impuesto adicional de emergencia que gravaba a los contribuyentes del impuesto local sobre los ingresos brutos. La actora alegó, entre otras cosas, que debía aplicarse la doctrina de los efectos liberatorios del pago, ya que había oblado el gravamen principal. Sin embargo, el tribunal rechazó la demanda, al puntualizar que se trataba de dos gravámenes diversos y que su condición de sujeto pasivo del segundo no determinaba, ineludiblemente, la de contribuyente del primero. Como señaló Bulit Goñi³, esta postura de la Corte había sido anticipada en una disidencia del Juez Petracchi⁴, cuando sostuvo que *“cabe añadir que toda ley impositiva, conforme a su propia naturaleza, toma para la satisfacción de las necesidades públicas, una parte de la propiedad o del patrimonio de los habitantes y, como la propiedad así tomada ha sido generalmente adquirida antes de la sanción del impuesto, es de toda evidencia que, al contrario, no existiría impuesto o gravamen que fuera legítimo, no obstante hallarse autorizado por la Constitución en repetidas y terminantes cláusulas.”*

El segundo de los citados pronunciamientos, que involucra a otro de la misma fecha, es el registrado en Fallos: 321:2933⁵. En este caso se trató el conflicto presentado por un revalúo de las propiedades inmobiliarias realizado por la Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires, a los

1 Fallos: 269:261, “National Carbon Co. Inc. v. Nación Argentina”, del 10 de noviembre de 1967.

2 Fallos: 317:295, “Kodak Argentina S.A.I.C. v. Provincia de Buenos Aires”, del 5 de abril de 1994.

3 Bulit Goñi, Enrique G.: Un adicional de emergencia en el impuesto sobre los ingresos brutos y dos fallos de la Corte Suprema de Justicia, Derecho Tributario, t. III, p. 752 y cc.

4 Ver Fallos: 314:1081, “Tejidos Argentinos del Noreste S.A. v. Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires”, del 24 de septiembre de 1991.

5 Fallos: 321:2933, “Bernasconi Sociedad Anónima Inmobiliaria Agrícola Ganadera Financiera Comercial Inmobiliaria e Industrial v. Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires”, del 12 de noviembre de 1998. En él se hace mención, con relación al voto del Juez Petracchi, a la causa “Susana Ernestina Teresa Guerrero de Louge v. Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires”, de la misma fecha, y publicado en el mismo tomo a partir de la página 2.941.

finés de actualizar el padrón y sus registros, y de adecuar la base imponible de varios gravámenes. Hay que tener presente que con esta actividad de la Administración podían presentarse dos situaciones diferentes. Por una parte, que del relevamiento realizado surgiera que había construcciones o mejoras introducidas en los inmuebles que no constaban en los planos de la Municipalidad, con lo cual había que analizar, en un segundo paso, si ello se debía a la falta de denuncia por parte del propietario, o bien a una negligencia de la Administración en registrar, como corresponde, los planos presentados en tiempo y forma por aquél. De otro lado, que la Administración decidiera elevar las valuaciones fiscales de los inmuebles de donde, a su vez, se debe distinguirse entre la pretensión fiscal con vistas al futuro, y la de cobrar la diferencia entre la valuación nueva y la vieja, con efecto retroactivo por los períodos no prescritos. Esta última cuestión fue la examinada por el tribunal en esta causa, rechazando la postura del Fisco. Estimo que si bien el tribunal tuvo en cuenta la existencia de un pago anterior que conlleva sus efectos liberatorios, el *holding* del fallo estriba en la inadmisibilidad del error de la Administración luego de exigido y pagado el tributo, por la incertidumbre que se crearía en el contribuyente y en el mercado inmobiliario. Queda a salvo de ello, claro está, el supuesto donde se compruebe la existencia de dolo o culpa grave del contribuyente, por ejemplo, si el tributo que se le cobra es, a todas luces, inferior al que corresponde, o si no ha denunciado mejoras sustanciales introducidas -por ejemplo, la edificación de un baldío, etc.-. Exigencias de la estabilidad de los negocios jurídicos, como del orden justo de la coexistencia, imponen reconocer el agravio constitucional en la reapertura de cuestiones definitivamente liquidadas.

Esta doctrina de los efectos liberatorios de pago ha servido, indudablemente, para que este tribunal resolviera una serie de situaciones donde resultaba injusto que los contribuyentes abonaran el gravamen reclamado por el Fisco. Sin embargo, no ha estado exenta de críticas que, en lo que a mí concierne, estimo que son acertadas y merecen ser expuestas.

Efectivamente, este razonamiento parte, implícitamente, de la premisa superada del carácter odioso de la ley tributaria¹, ya que la ley tributaria, como toda otra ley fiscal, es una ley ordinaria y la actividad financiera no ataca la propiedad, sino que la permite, al sustentar el funcionamiento del Estado y proveer los medios para la consecución de sus fines.

1 El carácter restrictivo del derecho de propiedad de los tributos fue mantenido por Orlando, Lolini, Di Paolo y otros autores y ya se encuentra superado desde hace tiempo en la consideración jurídica actual. Ver al respecto en Vanoni, Ezio: Naturaleza e interpretación de las leyes tributarias, op. cit., p. 28 y cc. (en el estudio introductorio realizado por Juan Martín Queralt) y ps. 77 y ss.; 181 y ss., etc.

En la doctrina argentina, fue Martínez quien cuestionó el fundamento teórico de esta línea de pensamiento, cuando sostuvo que quien pagó una obligación tributaria no ostenta un derecho adquirido, sino que un hecho extintivo del vínculo que antes lo constreñía jurídicamente y que le ha posibilitado acceder a una situación de libertad¹, y que a idéntico resultado se llega por el camino correcto, esto es, apreciando la inalterabilidad del acto determinativo del impuesto, que impide revisar o incrementar la obligación tributaria extinguida. Por su parte, Spisso, si bien reconoce que este fundamento ha resultado un valioso instrumento para la protección del contribuyente y que ha permitido frenar manifiestos abusos del Fisco, denuncia que resulta insuficiente². En efecto, la existencia o no de un pago no influye en lo esencial de la cuestión, puesto que entre derecho a que no se le cobre nada más y tener derecho a que no se le cobre nada en absoluto, porque las disposiciones legales vigentes no lo obligaban a pagar sino lo que pagó, o porque lo liberaban de pagar suma alguna, no hay diferencia apreciable que haga al fondo del asunto, ya que si hay derecho adquirido en la primera situación también lo hay en la segunda, y no lo hay en aquella, tampoco lo hay en ésta. En ambas se trataría de considerar una situación definitiva e irrevocablemente dilucidada y fijada para el contribuyente, y si el efecto retroactivo autorizara a cobrar el impuesto a quienes se encontraban exentos o liberados de todo pago -porque, efectivamente, no realizaron pago *liberador* alguno-, igualmente debería pensarse, por coherencia, que es legítimo cobrar cuotas adicionales con la aplicación de la nueva ley retroactiva a quienes pagaron el tributo. El autor mencionado cita en su apoyo la disidencia del Juez Casares en Fallos: 218:677³.

Es más, pienso por mi parte que tendrá idéntico derecho al cobro de la suma fijada por la ley vigente al momento de la realización de los hechos o actos gravados aquel contribuyente que no lo haya pagado y sea moroso. La sola situación de mora no autoriza al Estado para incrementar la obligación ya establecida y fijada definitivamente mediante una ley retroactiva.

Otro argumento diferente puede ser hallado en la existencia de una autolimitación en la potestad tributaria, cuando hay algún fundamento legal o contractual para ello. Se trata en este punto de ver ciertas disposiciones legales que implican autolimitaciones -en sentido lato- asumidas expresamente por el Estado, mediante leyes que conceden bonificaciones, exenciones, regímenes de promoción industrial, a los particulares que cumplan con determinadas condiciones o que se encuentren en situaciones determinadas. El punto de partida, en el otro extremo, puede

1 Martínez, Francisco: en Anales de la Asociación Argentina de Derecho Fiscal, bienio 1970-1971, p. 298 y cc.

2 Spisso, Rodolfo R.: Derecho constitucional tributario, op. cit., p. 318 y ss.

3 Fallos: 218:677, "Celia M. de Basavilbaso y otros v. Dirección General del Impuesto a los Réditos", del 7 de diciembre de 1950.

expresarse en términos que surgen de la propia jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia argentina mencionada, en tanto las obligaciones tributarias tienen por fuente un acto unilateral del Estado, justificado por el poder tributario que la Constitución le otorga al Legislador, y su cumplimiento se impone coactivamente a los particulares, cuya voluntad carece de toda eficacia a estos efectos. No existe acuerdo alguno de voluntades entre el Estado y los individuos sujetos a su jurisdicción con respecto al ejercicio del poder tributario implicado en sus relaciones; los impuestos no son obligaciones que emerjan de los contratos sino que su imposición y su fuerza compulsiva para el cobro son actos de gobierno y de potestad pública¹.

Sin perjuicio de ello, estas autolimitaciones a las que hacemos mención fueron reconocidas en muchos casos por la jurisprudencia del tribunal que vengo mencionando como límite o barrera frente a pretensiones fiscales basadas en normas posteriores, a modo de protección del derecho de propiedad de aquellos particulares acogidos a los beneficios instituidos o pactados con antelación, a los cuales se les consideró con derecho adquirido a ello.

García Belsunce sostuvo, con acierto, que *“cuando el estado conviene con un particular (régimen de promoción industrial) liberación de impuestos por un tiempo determinado, totales o parciales, se opera (...) una suerte de contrato entre el particular y el estado, del que surge un derecho adquirido a favor del particular para que le sea respetada la situación tributaria, que constituyó un presupuesto de aquel contrato que se perfeccionó cuando al particular se lo tuvo por decreto acogido al régimen de promoción”*². Spisso, por su lado, habla de ciertas *reminiscencias contractuales* al referirse a esta situación³, donde hay un derecho adquirido por el particular, sea porque haya mediado un contrato o convención especial, o bien por acogimiento a un régimen de promoción industrial.

Me limitaré aquí a citar unos pocos precedentes que obran en los repertorios de la Corte Suprema de Justicia argentina. En primer lugar, el de Fallos: 258:208⁴, donde dijo que la facultad de imponer tributos puede ser materia de razonable limitación contractual y legal, y que el particular que pagó sus contribuciones con arreglo al convenio celebrado oportunamente con el Estado, tiene derecho a obtener la liberación correspondiente. Posteriormente, en Fallos: 283:360⁵, manifestó que el Estado

1 Ver doctrina de Fallos: 152:268; 218:596; 318:676, entre otros.

2 García Belsunce, Horacio A.: Retroactividad de las leyes tributarias - Casos inconstitucionales, op. cit., p. 175.

3 Spisso, Rodolfo R.: Derecho constitucional tributario, op. cit., p. 320.

4 Fallos: 258:208, “S.A. Frigorífica Swift de La Plata v. Comisión de Fomento de Villa Gobernador Gálvez”, del 22 de abril de 1964.

5 Fallos: 283:360, “S.A. Ford Motor Argentina v. Dirección Nacional de Aduanas”, del 15 de septiembre de 1972.

puede dictar y derogar normas, sin que ello implique cuestión constitucional alguna, y que los tributos son obligaciones que no surgen de los contratos. Pero que, sin embargo, dicha facultad no es ilimitada y que puede ser controvertida ante la Justicia si, al procederse de esa manera, se lesionan derechos de los particulares amparados en un régimen impositivo anterior con fundamento en la necesidad de acordar franquicias por un período limitado a una industria que se consideraba de interés nacional.

Más tarde, en Fallos: 296:672¹, tuvo oportunidad de conocer en una causa relativa a un régimen de promoción industrial del sector automotriz del cual se derivaban ciertos beneficios impositivos para los contribuyentes. Además de estar instituido en la ley, aquél se integró por decretos de carácter general y por actos administrativos individuales, unilaterales o bilaterales, según que la expresión de voluntad hubiera correspondido a uno o a los dos sujetos de derecho de la relación promocional. En la parte decisiva de la sentencia, adujo que el incumplimiento de sus obligaciones por parte de la Nación, si había derechos adquiridos por el lado de los particulares, tornaba a aquélla en responsable por los daños y perjuicios irrogados. En Fallos: 307:993², se trató de una acción de repetición de ciertos gravámenes aduaneros a la que hizo lugar. Señaló que, al haber establecido el Poder Ejecutivo mediante ciertos decretos un plan a regir durante los años 1966, 1967 y 1968, no podía luego modificarlo si con ello agravaba la situación financiera de las empresas protegidas por el régimen de promoción, y máxime cuando ello no estaba contemplado como facultad por la ley reguladora del régimen.

Por fin, también se ha recurrido a la doctrina de los derechos adquiridos tras el pago de la obligación tributaria, como fundamento último de la veda de efectos retroactivos de la obligación tributaria. Su enunciación puede ser realizada, en palabras de la Corte Suprema de Justicia argentina, en que si bajo la vigencia de una ley el particular ha cumplido todos los actos y condiciones substanciales y los requisitos formales previstos en esa ley para ser titular de un determinado derecho, debe considerarse que hay derecho adquirido aunque falte la declaración formal de una sentencia o de un acto administrativo, pues éstos sólo agregan el reconocimiento de ese derecho o el apoyo de la fuerza coactiva necesaria para que se haga efectivo³.

Es decir, se trata de la determinación del momento a partir del cual el sujeto puede oponer a los demás y esgrimir frente a ellos un de-

1 Fallos: 296:672, "S.A. Metalmecánica, C.I. v. Nación Argentina", del 23 de diciembre de 1976.

2 Fallos: 307:993, "Fiat Concord S.A.I.C. v. Administración Nacional de Aduanas", del 25 de junio de 1985.

3 Fallos: 296:719 y 723; 298:472; 304:871 y 2092; 307:305; 314:481; 317:1462, entre otros.

recho ya incorporado a su patrimonio, a su propiedad -en sentido amplio- y que goza de toda la panoplia defensiva constitucionalmente dada. Antes de ese momento, estará frente a una mera expectativa, a un derecho en generación que, por oposición, no se encuentra resguardado aún.

En la doctrina argentina, como referencia general, puedo decir, en la palabra de Bidart Campos que, si un hecho no es imponible conforme a la ley fiscal vigente al tiempo de producirse, hay derecho *adquirido* a quedar libre del pago de una obligación fiscal respecto del mismo hecho¹.

En la jurisprudencia comparada, sin embargo, la situación puede ser diferente. Por ejemplo, el Tribunal Constitucional español reniega de su utilización², al sostener que, desde el punto de vista de la constitucionalidad hay que rehuir de cualquier intento de aprehender la huidiza teoría de los derechos adquiridos, porque la Constitución no emplea esa expresión, con lo cual debe suponerse que los constituyentes la soslayaron, no casualmente, sino porque la defensa a ultranza de los derechos adquiridos no casa con la filosofía constitucional, no responde a exigencias acordes con el Estado de Derecho proclamado en el art. 1º de la Constitución Española.

Del mismo modo se ha pronunciado la doctrina de ese país, con algunas excepciones. Calvo Ortega³ señala que el problema de la retroactividad de las normas tributarias se ha visto unido a la discusión sobre el respeto a los derechos adquiridos en ese campo (exenciones totales y parciales), cuando en realidad ambas figuras deben ser diferenciadas, y donde puede haber supuestos de retroactividad donde nada tenga que ver la derogación de esas exenciones. Agrega que se refiere “*a la retroactividad en sus diversas modalidades: aplicación de una norma a una situación jurídica anterior ya cerrada en cuanto a su delimitación temporal; aplicación a una situación cuyo período de tiempo está abierto pero no terminado; y, finalmente, aplicación a situaciones en relación con las cuales se ha iniciado, únicamente, un procedimiento. Las razones que pueden llevar al legislador a producir una norma tributaria retroactiva son diversas: establecer una tributación concreta, modificar un régimen existente o readaptar determinadas normas y regular situaciones ya iniciadas*”

1 Bidart Campos, Germán J.: Manual de la Constitución reformada, op. cit., tomo II, p. 167.

2 Sentencia 27/1981, del 20 de julio de 1981; sentencia 6/1983, del 4 de febrero de 1983 (sostuvo aquí que la exención no es sino un elemento de la relación jurídica tributaria, que no puede concebirse de manera autónoma, que no se puede considerar incorporado al patrimonio del sujeto sino que es un elemento definidor de dicha relación jurídica); sentencia 42/1983, del 18 de mayo de 1983; sentencia 51/1983, del 14 de junio de 1983; sentencia 126/1987, del 16 de julio de 1987; sentencia 150/1990, del 4 de octubre de 1990; sentencia 197/1992, del 19 de noviembre de 1992; sentencia 205/1992, del 26 de noviembre de 1992; sentencia 173/1996, del 31 de octubre de 1996.

3 Calvo Ortega, Rafael: Curso de Derecho financiero I - Derecho tributario (parte general), op. cit., p. 109.

que han sido incididas por una sentencia judicial.”. Explica este autor, con relación al ejemplo típico de las exenciones que, en primer lugar, ninguna ley general y abstracta puede tener una pretensión de permanencia absoluta en el Ordenamiento, ya que una ley que establezca un plazo de tiempo determinado a su vigencia o que lo haga a perpetuidad, contraría la propia lógica del Orden Jurídico, donde una norma de igual rango puede derogar otra anterior, sin más límites que los constitucionales, sin que el Poder Legislativo pueda quedar paralizado por decisiones anteriores¹. Es la idea del progreso en el Ordenamiento Jurídico, contrario a su congelamiento, ya que las generaciones pasadas o actuales no pueden condicionar eterna ni férreamente el marco jurídico de las futuras. Pero, además, señala que “[t]oda modificación tributaria sustantiva, es decir, la que incida sobre cualquiera de sus elementos básicos (incluida la exención) supone una ventaja o desventaja patrimonial futura en relación con una situación fiscal dada (la que se modifica). Este aumento o disminución es algo real (en tanto subsiste) y no una mera expectativa, pero no se integra en el patrimonio del sujeto como un derecho u obligación privados. En otras palabras, no es algo propio y singular de los sujetos pasivos (como puede ser un derecho de usufructo, de propiedad, de crédito, etc.) o una disminución real definitiva. De aquí la imposibilidad de incorporación al patrimonio. En resumen, se trata de una situación favorable o desfavorable comparada con otra anterior, real (no futura y, por tanto, que no puede calificarse de expectativa) y que puede ser modificada por una ley. Si se trata de una exención está claro que es una situación favorable (un beneficio tributario, en terminología constitucional, en tanto subsista). Esta es la regla general y carece de sentido hablar de la indemnización por la pérdida coactiva de un derecho adquirido.”².

Otros, han sostenido que analizando las diversas hipótesis que pueden ocurrir en una sucesión temporal de leyes que establezcan exenciones, es de observar “*que la defensa de los derechos adquiridos no equivale al respeto al principio de irretroactividad de las normas, sino que se traduce en ocasiones en la ultraactividad de la ley vieja que es derogada por la nueva, o bien, en ciertos casos, en un mero fenómeno de*

1 Calvo Ortega, Rafael: Curso de Derecho financiero I - Derecho tributario (parte general), op. cit., p. 217.

2 Calvo Ortega, Rafael: Curso de Derecho financiero I - Derecho tributario (parte general), op. cit., p. 217. Agrega que en el Tribunal Constitucional español, en la sentencia 6/1983, del 4 de febrero, señaló que “*a nuestro juicio es más correcto entender que el llamado derecho a la exención o a la bonificación tributarias es simplemente un elemento de la relación jurídica obligacional, que liga a la Administración y al contribuyente y que, en el caso de la contribución territorial, no integra el derecho de propiedad, el de usufructo o el derecho real concreto que sea objeto de la contribución ... Por ello, no puede hablarse en puridad de un auténtico derecho a la bonificación tributaria o al mantenimiento del régimen jurídico tributario de bonificación...*”.

*irretroactividad, para lo que resulta innecesario acudir a la tesis de los derechos adquiridos*¹.

Entre las excepciones advertidas, cabe mencionar a Pérez de Ayala y González García, que realizan una interesante observación. Manifiestan que en principio y salvo que la ley fiscal lo autorice expresamente, ella no puede aplicarse de modo que afecte derechos adquiridos u obligaciones nacidas de hechos impositivos ya producidos con anterioridad a su entrada en vigor. Lo cual, a su juicio, torna innecesario señalar que la existencia de un derecho adquirido exige previamente la existencia de una norma atributiva de tal derecho. Y -aquí lo novedoso del enfoque- superada hoy, como ya dijimos, la tesis del carácter odioso de las normas tributarias, ello ha de entenderse aplicable tanto a los derechos adquiridos del sujeto pasivo como del sujeto activo, quebrando así la extendida opinión propicia a la admisibilidad de las leyes tributarias retroactivas favorables al contribuyente que lesionen un derecho adquirido impuesto al Estado².

En la doctrina italiana, Giannini³, al destacar la calificación de fundamental del principio de la irretroactividad de la ley, señaló que las nuevas disposiciones tributarias que modifican o derogan las preexistentes, no se aplican a las relaciones ya surgidas antes de su entrada en vigor y ya agotadas, y ni siquiera a aquellas en desarrollo donde el contribuyente haya ya adquirido un derecho subjetivo. Aunque, coincidentemente con Berliri, señaló que no existe verdadera retroactividad cuando la nueva ley tributaria alcanza a situaciones formadas con anterioridad a su sanción -a sus consecuencias- si el débito impositivo surge luego de la entrada en vigor de la norma, al verificarse el presupuesto del impuesto sin efecto retroactivo, es decir, en el presente.

Creo que parte de las diferencias que pueden apreciarse entre la jurisprudencia española y la de la Corte Suprema de Justicia argentina pueden ser más aparentes que de fondo, en cuanto a que este último tribunal también ha señalado que nadie tiene un derecho adquirido al mantenimiento de un determinado régimen legal o reglamentario. Pero, obviamente, en ambos Ordenamientos, si un derecho (*in natura*) se ve afectado o menoscabado de alguna forma por el Estado, por una actuación lícita suya (como es, *verbi gratia*, legislar en general, expropiar, o modificar el sistema fiscal), dará lugar a su reconocimiento (en su equiva-

1 Casado Ollero, Gabriel y otros: Cuestiones tributarias prácticas, La Ley, Madrid, 1990, p. 182. Asimismo, ver Lozano Serrano, Carmelo: Exenciones tributarias y derechos adquiridos, Tecnos, Madrid, 1988, p. 100 y ss.; 106 y 110 y ss., donde rechaza, enfáticamente, la posibilidad de que se configure un derecho adquirido frente a una exención tributaria.

2 Pérez de Ayala, José Luis y González García, Eusebio: Derecho tributario, op. cit., p. 88.

3 Giannini, Achille Donato: I concetti fondamentali del Diritto tributario, UTET, Torino, 1956, p. 49.

lente en dinero) y al resarcimiento correspondiente, si se dan las pautas necesarias para que surja un supuesto de responsabilidad estatal. Si se pone la cuestión en otros términos, se puede decir que en ninguno de los dos órdenes normativos la situación del particular, hasta ese momento (digamos, el daño emergente) deja de ser garantizada, al tiempo que en ambos sus perspectivas de futuro (digamos, el lucro cesante), no está garantizada ni mucho menos.

Ahora bien, también pienso que llevar al extremo una postura como la sustentada por el Tribunal Constitucional español sí puede causar perjuicio a derechos amparados en la norma superior. Estamos de acuerdo en que si una ley establece un beneficio fiscal *sine die*, se entiende que en cualquier momento éste puede ser suspendido, hacia el futuro. Esta posibilidad de modificación, digamos, está implícita. Ahora bien, si tal beneficio fue establecido por un período determinado de tiempo, en cambio, se entiende que el Legislador adquirió un compromiso frente a los particulares, proponiendo u otorgando una situación de estabilidad y que una modificación de ésta antes del fin del plazo fijado, que sea desfavorable para aquellos que de una u otra forma se acogieron a ella o adecuaron su comportamiento económico a sus previsiones, ha de entenderse injustamente causada. Debería reputarse que el Estado, que establece tributos unilateralmente, obligando a los sujetos pasivos, también ha creado unilateralmente una obligación suya para con éstos, sujeta a la condición resolutoria de que ellos se ajusten a las condiciones y cumplan los requisitos establecidos oportunamente para su goce. En tanto se atengan a ellos, los particulares podrán reputar que han adquirido un derecho patrimonial, por el plazo que la ley fijó al establecer el beneficio, y del cual no podrán ser privados en tanto y en cuanto cumplan y sigan cumpliendo con las pautas necesarias para su goce.

D.6 - La razonabilidad como garantía constitucional

Otra de las armas defensivas contra la retroactividad de las leyes ha sido recurrir al principio de la razonabilidad en el actuar del Estado.

En el caso argentino, como ha sostenido Linares, el art. 28 de la Constitución reconoce como garantía innominada el derecho al debido proceso adjetivo y, a la vez, a que las decisiones (leyes, sentencias, reglamentos o actos administrativos) sean intrínsecamente razonables, por oposición a arbitrarios¹. La razonabilidad debe ser apreciada tanto en la ponderación como en la selección. La primera, implica que el consecuente normativo no debe ser desproporcionado en relación con el presupuesto de hecho de la norma. Por ejemplo, si al hurto se lo castiga con la muerte del reo, parece que existe un exceso en la punición, una

¹ Ver, en general, Linares, Juan Francisco: Razonabilidad de las leyes, Astrea, Buenos Aires, 2ª edición, 1970.

desproporción al establecer la pena o consecuencia normativa que se deriva de una conducta dada. En cambio, la razonabilidad en la selección implica que debe haber una adecuada relación entre los diversos recortes de la realidad que se efectúan para otorgarle distintas consecuencias normativas a cada uno de ellos¹.

A su vez, Casás sostuvo que la garantía innominada de la razonabilidad importa en nuestro sistema constitucional la interdicción de su contravalor, esto es, de la arbitrariedad, de lo irrazonable, de los comportamientos que no sean adecuados en el ejercicio de las prerrogativas y competencias de los poderes públicos². Desde el punto de vista legislativo -agrega- este requisito se cumple si los medios adoptados para lograr los propósitos perseguidos son apropiados en todas las circunstancias, con lo cual no hay una identificación estricta entre razonable y oportuno o conveniente.

Bidart Campos enseña que el principio de razonabilidad, condensado en el art. 28 de la Carta Magna, complementa, en forma sustantiva, a otros que, como el de legalidad, tienen un fuerte componente formal, porque se vincula inescindiblemente con el valor justicia. Este principio no se limita a exigir sólo que la ley sea razonable, sino que cada vez que la Constitución depara una competencia a un órgano, impone que el ejercicio de la actividad consiguiente tenga un contenido razonable³.

La ley tributaria retroactiva, desde esta perspectiva, puede ser irrazonable, es decir, contraria a una serie de valores y derechos amparados por la constitución como, en particular, la debida adecuación de medio a fin: medio, una ley tributaria retroactiva; fin, un aumento de recaudación, o una cobertura de determinados gastos públicos, o una corrección de una injusticia evidente detectada en la legislación anterior que se busca realizar *ex tunc*, etc.

D.7. - La forma republicana de gobierno y el Estado Social y Democrático de Derecho como límites a la retroactividad tributaria

Recuerda Casás que el profesor Ataliba efectuó un importante planteamiento interdictivo de la retroactividad de la ley fiscal sustantiva,

1 Ver, por ejemplo, Fallos: 312:826, "José Agustín Martínez", del 6 de junio de 1989, donde por mayoría, el tribunal considera injustamente elevada la pena establecida por la legislación vigente para el robo de automotores, que en ciertos supuestos podía ser equiparable a la correspondiente al homicidio.

2 Casás, José Osvaldo: Presión fiscal e inconstitucionalidad, Depalma, Buenos Aires, 1992, p. 109.

3 Bidart Campos, Germán J.: Manual de la Constitución reformada, op. cit., tomo I, p. 515 y ss.

partiendo del principio republicano de gobierno¹ y con particular énfasis en él. Su punto de arranque es el principio republicano, que se manifiesta en la tripartición del poder, la periodicidad de los mandatos políticos y la consiguiente responsabilidad de sus titulares temporarios. Consecuencia de ello es la anterioridad de la ley tributaria con respecto a los hechos que ella pretende gravar, recaudo que constituye una barrera infranqueable para el Estado en su pretensión de acudir hacia el pasado. Ataliba asignó importancia conformante de la idea expresada a varios temas, como la representatividad de los gobernantes, el consentimiento de los gobernados, la seguridad jurídica, la exclusión de la arbitrariedad, la legalidad, el sometimiento de la Administración a la ley, y de ésta a la Constitución, la previsibilidad de la acción estatal, la lealtad informativa del Fisco y la certeza como generadora de confianza para el desarrollo de la libre empresa.

Estimo que guarda cierta relación con este concepto la tesis sostenida por la doctrina alemana y por la jurisprudencia de su Tribunal Constitucional en cuanto a que el Ordenamiento Constitucional de su país se estructura en derredor del concepto del Estado social y democrático de Derecho, el cual se asienta tanto sobre el principio de seguridad jurídica, como sobre la interdicción de la arbitrariedad.

La Ley Fundamental de Bonn recogió en sus arts. 20.3 y 28.1 la idea del sometimiento de todos los Poderes Estatales a los principios del Estado republicano, democrático y social de Derecho. Postulado que aparece protegido, además, por su art. 79.3. Como indica Benda², el Estado formal o burgués, surgido de las constituciones decimonónicas, no fue aceptado como un principio, porque solamente contenía características formales: el principio de legalidad y la independencia de los jueces, de los cuales se derivan, además, la división de Poderes, la independencia de la jurisdicción, la legalidad de la Administración, la plena tutela judicial frente a la cualquier intervención administrativa y la expectativa de indemnización ante intromisiones en el patrimonio de los particulares. Según expresa “[e]l Estado material de Derecho se pregunta, por el contrario, por el contenido y la orientación de la actividad estatal. En su marco, el poder estatal es considerado como vinculado sobre todo a determinados principios o valores jurídicos superiores (...). El Derecho contiene determinados principios fundamentales positivizados a los que todo el

1 Casás, José Osvaldo: Derechos y garantías constitucionales del contribuyente, op. cit., p. 845 y ss., citando a Ataliba, Geraldo: Memorias de las X Jornadas Luso Hispano Americanas de Estudios tributarios, Volumen I, Tema I “El principio de irretroactividad de las leyes y los reglamentos en materia tributaria”, Montevideo, 1984, p. 163 y ss.

2 Benda, Ernesto: El Estado social de Derecho, en: Benda y otros, op. cit., Manual de Derecho Constitucional, Instituto Vasco de Administración Pública y Marcial Pons, Madrid, 1996, p. 488 y cc.

mundo -incluso el Estado- está sometido."¹. Del postulado del Estado de Derecho así entendido se desprenden ciertos elementos esenciales. Entre ellos, la seguridad jurídica y la justicia, y la protección de la confianza legítima.

Con respecto al primero, destaca que cuando existe certeza acerca de qué normas jurídicas son las que se aplican en el caso, ya se está haciendo un poco de justicia², aunque no toda norma que por su mera existencia pueda otorgar seguridad y paz jurídicas será sentida siempre como justa. La idea de lo justo cobra rasgos claramente materiales en la jurisprudencia sobre la justicia fiscal, planteándose el problema con relación, especialmente, a los cambios jurídicos retroactivos y a la cuestión de cuándo el ciudadano puede confiar en la permanencia de una determinada situación jurídica.

A su vez, la seguridad jurídica tiene como fin que, en la medida de lo posible, el ciudadano pueda presuponer y calcular con tiempo la influencia del Derecho en su comportamiento individual³. La protección de esta confianza está emparentada con el principio de buena fe que también impera en el Derecho Público, y afirma rotundamente que "[e]l Estado no puede actuar de mala fe frente a los ciudadanos sometidos a su ordenamiento jurídico, y el ciudadano debe poder confiar en ello."

En este marco, cabe poner de relieve que la protección de la confianza y de la seguridad jurídica, por una parte, y el valor justicia, por otro, pueden estar frecuentemente en conflicto, y la fiabilidad del Ordenamiento Jurídico tiene idéntico rango, en principio, que la necesidad de acomodar éste a las nuevas necesidades. Así, las reformas legislativas ponen sobre el tapete la cuestión referida a la medida en que se pueden afectar posiciones jurídicas adquiridas bajo el imperio de la ley previamente vigente. Señala Benda que "[l]a jurisprudencia diferencia entre auténtica y espuria retroactividad: en el caso de cambios posteriores de supuestos de hechos desarrollados en y que pertenecen al pasado el legislador está estrictamente vinculado por la protección de la confianza que ordinariamente veda tales cambios con efectos retroactivos. Por contra, la retroactividad espuria incide en supuestos todavía abiertos y en posiciones jurídicas de futuro; de esa forma devalúa con posterioridad tal posición jurídica. En ese caso, la protección de la confianza jurídica se plantea cuando la intervención no era previsible para el ciudadano. Habrá que ponderar entre las dimensiones del daño a la confianza del individuo y el significado del proyecto legislativo para los intereses generales."⁴. Aclara que recientemente se tiende a diferenciar entre la retroactividad de las consecuencias jurídicas y la conexión retroactiva del supuesto de hecho. En el primer caso, cuando la norma produce efectos jurídicos so-

1 Benda, Ernesto: El Estado social de Derecho, op. cit., p. 490.

2 Benda, Ernesto: El Estado social de Derecho, op. cit., p. 493.

3 Benda, Ernesto: El Estado social de Derecho, op. cit., p. 507 y ss.

4 Benda, Ernesto: El Estado social de Derecho, op. cit., p. 508.

bre momentos anteriores a su entrada en vigor, las condiciones de protección de la confianza legítima y de seguridad jurídica son las que decidirán si son válidos estos efectos. Al contrario, cuando la norma hace depender los efectos jurídicos de determinadas circunstancias ya existentes antes de su sanción -conexión retroactiva del supuesto fáctico- hay que verificar primero si se han afectado así derechos fundamentales, donde siempre serán parámetro para ello los principios de protección de la confianza y de seguridad jurídica. Es decir, hay que decidir qué tendrá primacía, si aquéllos o la necesidad imperiosa de tener en cuenta las nuevas necesidades¹.

5 - Otros problemas que se vinculan o que derivan de la retroactividad de la ley tributaria sustantiva

El problema de la retroactividad en materia tributaria sustantiva tiene otros problemas conexos, algunos vinculados con la propia ley, como ocurre con las normas que se denominan interpretativas de otras anteriores, y otros que no se relacionan estrechamente con el dictado de nuevas leyes sino con la actividad interpretativa de la Administración y de los tribunales. A su tratamiento me dedico en los puntos siguientes.

A - Las leyes interpretativas

Se dice que una ley es interpretativa cuando se dicta para aclarar el significado de otra precedente². Esta ley es retroactiva porque no constituye un nuevo precepto sino que se confunde en ese carácter con la norma que emana de la ley interpretada formando un todo con ella. Y hasta se puede decir que es la misma ley vieja que se sigue aplicando, aunque con el sentido impuesto por la ley aclaratoria. O, como dijo Cortés, un precepto que no es una verdadera norma jurídica, sino una disposición de mero carácter didáctico³

Autorizada doctrina ha señalado que, entre las fuentes de interpretación de la ley, es la llamada *interpretación auténtica*, pues proviene del mismo órgano que la ha dictado, y que suele tener lugar cuando sean tantas las incertidumbres que surgen de aplicar la norma jurídica, como

1 Benda, Ernesto: El Estado social de Derecho, op. cit., p. 509.

2 Llambías, Jorge Joaquín: Tratado de Derecho Civil, Parte General, op. cit., p. 146. Agrega que este concepto no ha de confundirse con el de *ley supletoria*. Además, recordemos que, en la opinión de este autor, la ley interpretativa constituye uno de los límites de la regla de la irretroactividad de la ley.

3 Cortés Domínguez, Matías: Ordenamiento tributario español, op. cit., p. 103.

consecuencia de su imperfecta formulación, que se requiere una nueva intervención del Legislador¹.

En mi opinión, para exponer el concepto teórico basta con la referencia hecha. Ahora bien, es muy difícil determinar -si es que es posible- cuándo una ley es meramente interpretativa y cuándo contiene un nuevo mandato legislativo que, en mucho o en poco, pero siempre en algo, modifica la anterior y, a más inri, con pretensión de retroactividad. Creo que este problema está implícito aún en algunos autores que proponen la categorización en trato, ya que se ocupan seguidamente de poner los límites que consideran precisos a la nueva ley interpretativa².

Tal como sostuvo Vanoni, “[l]a ley interpretativa no contiene en sí misma un mandato, sino que declara los límites exactos del mandato contenido en la ley interpretada. De esta forma se comprende la razón de la denominada retroactividad de las leyes interpretativas. En rigor, no es que la nueva ley tenga efectos retroactivos, sino que se pone de manifiesto el contenido real de la antigua ley, y, en consecuencia, desarrolla en su esfera de validez temporal toda la eficacia de que habría sido capaz si se la hubiese conceptualizado justamente desde el primer momento.”³.

Ha de considerarse también, como dice Tosi⁴, que el principio de actualidad de la capacidad contributiva no es aplicable a las leyes interpretativas y, con cita de Fantozzi, aclara que ello es así siempre que se trate de verdaderas leyes interpretativas pues, como sostiene este último, “[l]a propia naturaleza de la ley interpretativa consiente su efecto retroactivo, ya que se encuentra ínsito dentro de la misma, sin que por tanto haya de respetar siquiera el principio constitucional de capacidad contributiva: esta es una de las razones por las que el legislador tributario usa y abusa, de las leyes (propia o impropriamente) interpretativas, cuyos efectos, en ocasiones, comienzan a partir de la publicación, en los casos en que la administración pretende beneficiarse de la interpretación anterior.”.

1 Así lo sostienen Aftalión, Enrique R.; García Olano, Fernando y Vilanova, José: Introducción al Derecho, Abeledo Perrot, Buenos Aires, 12ª edición, circa 1984, p. 472, aclarando que en la realidad importa, más que una interpretación, una nueva norma con la orden de que sea aplicada como si ya hubiese estado contenida en la ley antigua. Asimismo, Vanoni, Ezio: Naturaleza e interpretación de las leyes tributarias, op. cit., p. 353.

2 Llambías, Jorge Joaquín: Tratado de Derecho Civil, Parte General, op. cit., p. 147 y ss., quien propone los límites de la cosa juzgada, de los derechos adquiridos, de las situaciones o derechos agotados (consumo jurídico), la garantía de la propiedad privada, etc.

3 Vanoni, Ezio: Naturaleza e interpretación de las leyes tributarias, op. cit., p. 353.

4 Tosi, Loris: Efectividad. Aspectos subjetivos y objetivos de la capacidad contributiva, op. cit., p. 316.

Un problema adicional es el de la determinación de ese carácter retroactivo, es decir, de quién es la autoridad competente para otorgarle o no tal carácter. En el caso argentino, el problema lo ha resuelto la Corte Suprema de Justicia cuando afirmó, por ejemplo en Fallos: 318:676 -ya citado-, que “[l]as disposiciones de una ley o reglamento deben apreciarse con arreglo a su naturaleza intrínseca, antes que con sujeción a la denominación adoptada por el legislador. Es principio aceptado desde antiguo por esta Corte que no importa la calificación que se utilice para denominar la realidad de las cosas, si se advierte que las instituciones jurídicas no dependen del nomen iuris que se le dé o asigne por los otorgantes del acto o el legislador incluso, sino de su verdadera esencia jurídica económica y, entonces, cuando medie ausencia de correlación entre nombre y realidad deberá desestimarse el primero y privilegiarse la segunda, o lo que es equivalente, los caracteres que la ciencia del derecho exige para que se configuren los distintos hechos y actos jurídicos (Fallos: 21:498 y 289:67).”.

Tales conceptos han de tenerse presente siempre, ya que, ora el Poder Legislativo, ora el propio Fisco, recurren a disfrazar de aclaratorias leyes que no lo son, con el objeto de disimular su alcance retroactivo al momento de dictado de la primera ley, a la cual están modificando sustantivamente, para fundar pretensiones recaudatorias que no aparecen, en principio, al abrigo de ésta¹.

En síntesis, la existencia de leyes aclaratorias o interpretativas, una vez determinado su carácter o no de tales, no presentan un problema adicional al ya expuesto en puntos anteriores. Es decir, que si son meramente aclaratorias, no son retroactivas dado que carecen de un mandato, de eficacia normativa, y no innovan nada en el Ordenamiento Jurídico. En cambio, si no lo son, se aplicaran a su inteligencia y virtualidad la pléyade de argumentos defensivos y de ataque contra su eficacia retroactiva, cualquiera que sea su grado y analizando caso por caso, si fuera necesario².

1 Ver, por ejemplo, las causas de Fallos: 307:305, “Juan F. Fullana S.A.”, del 2 de abril de 1985; 312:912, “Fleischman Argentina S.A.”, del 13 de junio de 1989; Fallos: 319:3208, “Autolatina Argentina S.A. (TF 12463-I) v. Dirección General Impositiva”, del 27 de diciembre de 1996; Fallos: 324:1481, “Banco de Mendoza S.A. v. Dirección General Impositiva - Sancor Seguros de Retiro S.A. v. Dirección General Impositiva”, del 8 de mayo de 2001.

2 Ver Cortés Domínguez, Matías: Ordenamiento tributario español, op. cit., p. 104. Manifiesta allí que hay dos razones que impiden hablar de efectos retroactivos para las disposiciones interpretativas: una, que no es una verdadera norma, ya que se integra con la interpretada; dos, que la norma vigente es la interpretada y no la interpretativa. Por ello, todo el problema estriba en determinar si es o no interpretativa en realidad, y en caso de que no lo sea, “le sería de aplicación el principio general de la irretroactividad de las normas tributarias.”.

B - El cambio de criterios interpretativos o aplicativos de la Administración

Tal como señala Casás¹, en el caso argentino, la Corte Suprema de Justicia tiene reiteradamente dicho que los cambios de criterio interpretativo que pudieran adopten los organismos fiscales no pueden ser aplicados de manera retroactiva. Apoya tal aserto con la cita de varias sentencias, entre las cuales destacamos aquí la de Fallos: 284:232², donde señaló que si no media dolo o culpa grave del contribuyente, los errores de la Administración no pueden perjudicarlo, ya que las exigencias notorias tanto de la estabilidad de los negocios jurídicos como del orden justo de la coexistencia imponen el reconocimiento de agravio constitucional en la reapertura de cuestiones definitivamente finiquitadas. En otro caso, de Fallos: 305:283³, manifestó que los cambios de criterio impositivo sólo rigen para el futuro, preservando de los efectos de las modificaciones producidas a las situaciones definitivas en que se encuentren los contribuyentes a fin de no causar agravio al derecho de propiedad.

Más adelante, en la causa “Bellora”⁴, tuvo oportunidad de pronunciarse en un caso donde el contribuyente había formulado una consulta a la Dirección General Impositiva, la cual fue respondida indicando que los inmuebles que poseían en condominio los integrantes de una sociedad de hecho, afectados a una explotación agropecuaria, resultaban alcanzados por el impuesto al patrimonio neto. Tiempo después, el Fisco, adoptando un criterio distinto, comunicó al contribuyente que debía incorporar dichos bienes a su declaración jurada del impuesto sobre los capitales, intimándolo a presentarla y a pagar el gravamen, cosa que aquél hizo. Pero, luego, la Administración le cursó unos formularios donde le liquidó intereses resarcitorios y actualización del impuesto sobre los capitales ingresado tardíamente. El tribunal resolvió el punto, al considerar que la consulta tributaria, con antelación al dictado del decreto 1397/79 *“revestía el carácter de una interpretación realizada por un funcionario, con atribuciones de juez administrativo, con relación al tratamiento fiscal que correspondía dispensar a determinadas situaciones relacionadas con tributos cuya aplicación, percepción y fiscalización se encontraban a cargo de la Dirección General Impositiva”*, y agregó que *“cabe tener presente que la modificación introducida por el decreto 1397/79 es demostrativa de un cambio de criterio sobre el aspecto, que*

1 Casás, José Osvaldo: Derechos y garantías de los contribuyentes, op. cit., p. 853.

2 Fallos: 284:232, “Armando Victorio Garibotti v. Aduana de la Nación”, del 20 de noviembre de 1972.

3 Fallos: 305:283, “La Plata Cereal Co. S.A.C.I.A.F. e I. v. Administración Nacional de Aduanas”, del 15 de marzo de 1983.

4 Fallos: 315:984, “Eugenio Bellora e Hijos S.C.”, del 19 de mayo de 1992.

aquí se analiza, y no puede aplicarse, por no ser norma aclaratoria, a casos no regidos por la nueva normativa. En tal sentido, esta Corte tiene declarado, reiteradamente, que los cambios de criterio impositivo sólo rigen para el futuro (Fallos: 258:17; 268:446; 262:60)".

En la doctrina, es preciso destacar que Martín Queralt y otros señalan que existen razones poderosas para postular un principio general de irretroactividad de los reglamentos, fundadas en exigencias del principio de legalidad y de las relaciones entre la ley y el reglamento, para proteger a los individuos de posibles intromisiones de la Administración en sus esferas privadas¹.

Tipke, en igual sentido, opinó que también se resiente la confianza y la seguridad jurídica cuando otros poderes públicos (en concreto, el ejecutivo y el judicial) aplican la ley endureciendo una situación jurídica retroactivamente. Estos poderes también están limitados por el Ordenamiento Jurídico y la Constitución y la *situación jurídica* en que el contribuyente deposita su confianza no está condicionada por el mero texto de la ley².

Por otra parte, fue Calvo Ortega quien dijo que, en relación con las disposiciones administrativas (organizativas o interpretativas) el problema es diverso y que la retroactividad no ofrece problemas. Con referencia a las disposiciones de carácter interpretativo, señala que han de extenderse a todo el cuerpo normativo que se interpreta y que cualquier restricción carecería de sentido, máxime recordando que la interpretación de vincula a los sujetos pasivos ni a los tribunales³.

Otro problema que merece ser aquí destacado es que si bien la actividad interpretativa de la Administración que no genera *ius novum* es legítima, no lo es cuando modifica el Derecho vigente. Es obvio que aquí la ilegitimidad no está dada por el hecho de que pueda tener efectos retroactivos, sino directamente por contravenir bien el principio de reserva

1 Martín Queralt, Juan y otros: Curso de Derecho financiero y tributario, op. cit., p. 200.

2 Tipke, Klaus: La retroactividad en el derecho tributario, op. cit., p. 350 y 351. Agrega que "*para garantizar la uniformidad del tratamiento fiscal y la economía procedimental, la administración financiera dicta disposiciones que son jurídicamente vinculantes sólo para las oficinas periféricas; pero, de hecho, en éstas depositan su confianza los contribuyentes y los asesores fiscales. Sobre todo estos últimos acostumbran a orientarse en las disposiciones administrativas para realizar determinadas elecciones. Pero no se protege la confianza del contribuyente por medio del reconocimiento de la validez de las disposiciones administrativas en vigor en el momento de ejecución de los hechos, salvo que la ilegitimidad de las normas en vigor sea absolutamente clara.*"

3 Calvo Ortega, Rafael: Curso de Derecho financiero I - Derecho tributario (parte general), op. cit., p. 110.

de ley (producción de normas) o bien el principio de estricta legalidad (jerarquía normativa)¹

C - El cambio de criterios jurisprudenciales en la interpretación de la ley tributaria

Es una opinión bastante aceptada, como manifiesta Tipke, que la jurisprudencia constante y consolidada de los tribunales superiores constituye un objeto de confianza². Si bien sólo tienen efectos para las partes -salvo, por lo general, las sentencias de un tribunal constitucional que siga el modelo que Kelsen propuso para Austria-, esas decisiones son constitutivas de la confianza, porque representan la *situación jurídica* dada por los tribunales en su interpretación de las normas vigentes. Añade que sería deseable que el órgano judicial que fuera a cambiar la orientación de su jurisprudencia en desventaja del contribuyente anunciara esta intención en un primer momento, con una sentencia (para eliminar la vieja que constituye la base de la confianza y sustituirla por la nueva) y que introduzca y vincule este proveído a la nueva orientación sólo para los casos que se realizaran luego de su publicación. Es la práctica del *prospective overruling* realizada por la Suprema Corte de los Estados Unidos de Norteamérica.

Sin embargo, destaca que el Tribunal Constitucional alemán es contrario a la doctrina en este punto, al decir que la jurisprudencia siempre podrá retrotraerse, aunque en todo caso se podrán mitigar esos efectos mediante medidas equitativas.

Que la estabilidad de la jurisprudencia en el tiempo tiene ventajas innegables no es discutido por nadie. Ya que la jurisprudencia es el Derecho vivo, el Derecho vigente, es la aplicación de las normas realizada por quienes tienen competencia para señalar lo que éstas dicen en último término. En el caso argentino, la Corte Suprema de Justicia, en la causa "Montalvo"³ (voto en disidencia del juez Petracchi), deja apreciar una autorizada opinión de los propios jueces sobre el valor de sus decisiones. Se trató, recordemos, de un cambio jurisprudencial en cuanto a la posibilidad de incriminar la tenencia de estupefacientes para consumo personal, revirtiendo la doctrina sentada sólo cuatro años antes en la causa "Basterrica"⁴ y que había tenido seguimiento en otros pronunciamientos. Expresó ese juez que "*tal como lo señaló la Corte Suprema estadounidense, existen '... razones de mucho peso que subyacen al principio de*

1 Pérez de Ayala, José Luis y González García, Eusebio: Derecho tributario, op. cit., p. 86.

2 Tipke, Klaus: La retroactividad en el Derecho tributario, op. cit., p. 352.

3 Fallos: 212:1333, "Ernesto Alfredo Montalvo", del 11 de diciembre de 1990.

4 Fallos: 308:1412, "Gustavo Mario Basterrica - Alejandro Carlos Capalbo", del 29 de agosto de 1986.

que los tribunales no deberían apartarse ligeramente de sus decisiones anteriores. Entre ellas, se encuentran la conveniencia de que el derecho brinde una guía clara para la conducta de los individuos, de forma tal de poder planear sus asuntos, asegurados contra sorpresas desagradables; la importancia de promover una solución equitativa y rápida, eliminando la necesidad de volver a discutir todos los aspectos relevantes en todos los casos; y la necesidad de mantener la fe pública en el Poder Judicial como fuente de decisiones impersonales y razonadas. Los motivos para rechazar cualquier regla establecida deben ser pesados a la luz de estos factores...’ (...). Los principios reseñados mantienen gran vitalidad en la doctrina estadounidense contemporánea. Así, el profesor Henry Paul Monaghan, de la Universidad de Columbia, se muestra contrario a que la Corte actual de su país modifique la jurisprudencia ‘liberal’ anterior, a pesar de considerar que gran parte de ella es equivocada. En tal sentido, considera el citado autor que aun cuando ‘...la resolución anterior parezca claramente errónea a una mayoría de la Corte actual, la adhesión al precedente puede contribuir a la importante concepción de que la ley es impersonal, de que la Corte considere estar siguiendo a un precedente que la vincula a ella, de la misma manera que vincula a los litigantes...’ (...).” Recuerda asimismo que, por idénticas razones, en lo que respecta al recurso extraordinario federal, la Corte Suprema de Justicia tiene elaborada de antaño la doctrina de las cuestiones federales insustanciales, cuando la jurisprudencia sobre el punto es clara y reiterada, que impide una controversia seria sobre el punto, sin que el recurrente traiga a la luz nuevas razones y argumentos para apartarse de lo ya dicho.

6 - Conclusiones

Algunas conclusiones pueden desprenderse de lo expuesto hasta aquí.

En primer lugar, y tomando como premisa la conveniencia de establecer como criterio general el principio de irretroactividad absoluta de la ley fiscal, dentro de las soluciones constitucionales que hemos visto, la más certera, al menos en su enunciación, es la contenida, por ejemplo, en la de Brasil, donde muy claramente se veda la retroactividad de la ley tanto para impuestos instantáneos, como para aquellos de hecho imponible periódico. Así, desde la perspectiva de la protección de la seguridad jurídica, la Carta Magna está dando una barrera infranqueable para el Legislador ordinario y poniendo a salvo a los contribuyentes de sorpresas que afecten hechos ya pasados o en transcurso de ejecución.

Me parece claro que esta es la pauta que más seguridad brinda ya que las personas toman sus decisiones económicas en función de las informaciones que tienen y de los datos que conocen. Si un Estado demuestra no sólo que tiene una excesiva producción normativa sino que, además realiza múltiples cambios y, para peor, que éstos suelen tener

pretensiones de retroactividad (afectando decisiones tomadas con antelación y sobre las cuales no es posible volver), además de demostrar una gran debilidad, demuestra una falta de respeto por las nociones más elementales de seguridad jurídica. Aún cuando estas decisiones retroactivas puedan ser justificadas en miras a solucionar problemas económicos de la coyuntura, desde el punto de vista político, el costo en seguridad jurídica de esta decisión se va a hacer sentir durante años.

Por otra parte, apuntando a las causas de la supuesta necesidad de emanar normas retroactivas -dadas a veces por la necesidad en que el Legislador arguye encontrarse de cubrir ciertos gastos públicos (previstos o imprevistos), o bien de solucionar ciertas lagunas que se aprecian como injustas-, creo que es dable exigir una mayor diligencia en la producción de las leyes tributarias, sustantivas y formales. En efecto, una manera de conseguir una mejor integración en adecuadas proporciones entre la seguridad jurídica y la tributación -deber de contribuir-, en el plano legislativo, se logra extremando los recaudos y las previsiones al derogar, modificar o establecer *ex novo* normas tributarias y, en general, todas aquellas otras que, por su imbricación dentro del Ordenamiento, entren en estrecha relación con ellas.

La mentada diligencia ha de verse, entonces, en varios planos: 1) en la plasmación de una política fiscal bien planeada y pensada, que evite las idas y vueltas, los *despistes*, olvidos o experimentos de los funcionarios de turno, que no dejen espacios mostrencos por inadvertidos, etc.; 2) en la redacción de las leyes nuevas, cuidando de que tengan un texto inteligible y un ámbito normativo claro, disminuyendo la posibilidad de ambigüedad o vaguedad, tendiendo a perfilarla con una interpretación unívoca; 3) en la producción de leyes nuevas, evitar los conflictos con leyes preexistentes, tanto tributarias como extra tributarias, a fin de que las derogaciones, superposiciones, y la compatibilidad con otras normas y ámbitos (deslindes de regulación y competencias) sean claros.

Por otra parte, independientemente de las clasificaciones de la retroactividad que he expuesto, que considero útiles didáctica y académicamente para explicar los diversos casos ocurrentes, en la resolución y análisis de los conflictos puntuales, lo que hay que ver es, independientemente de un caso u otro, si hay vulneración de los derechos y garantías de la persona que se dice afectada y, en especial, de las soluciones para restablecer el equilibrio roto con la norma nueva.

Así, no puede decirse en forma rotunda que siempre un caso de retroactividad propia siempre será observable, pero uno de impropia no. Ni que un caso donde no hay ninguna retroactividad es admisible en todo caso. Si bien puede ello pensarse en la generalidad de los casos, como expreso, no siempre es así. Una reforma fiscal sorpresiva publicada a fin del año fiscal, con inicio en el otro, a pocos días, puede igualmente afectar derechos constitucionales de los contribuyentes, cuyas decisiones económicas se toman en lapsos más largos, cuyas planificaciones abarcan otros períodos de tiempo y que requieren atención. No puede cortar-

se la vida de las personas ni en lo íntimo ni en lo económico en lapsos breves y arbitrarios.

De la misma manera, simétricamente a lo dicho, la retroactividad propia puede ser admisible en algunos casos contados, como cuando se trata de reparar situaciones, o cuando hay leyes intermedias que vienen a remediar casos que han quedado excluidos de la tributación. Por ejemplo, si en un régimen de control de constitucionalidad concentrado, luego de varios años, un tribunal constitucional -con control restringido y *erga omnes* de la constitucionalidad- declara la nulidad de una ley, ello podría implicar la devolución de las sumas abonadas o la inexigibilidad de las que debieron haber sido abonadas con base en la ley que ahora resultó anulada. En esos casos, han de dictarse normas *ad hoc*, que regulan la situación intermedia producida (o bien la solución venir dada por la sentencia, que implica, igualmente, la existencia de una norma) con efectos retroactivos para ese caso.

**REVOCATORIA DE MANDATO
Y
PÉRDIDA DE REPRESENTACIÓN**

CARLOS H. DÍAZ D.

INTRODUCCIÓN

Sabido es que el concepto de **democracia participativa** conlleva la aplicación de los principios democráticos que fundamentan la práctica política en esferas diferentes de la electoral. Comporta, además, una revaloración del concepto de ciudadano y un replanteamiento de su papel en la vida nacional. Además de la consagración de mecanismos para que los ciudadanos tomen decisiones en referendos, en consultas populares, o para que **revoquen el mandato** de quienes han sido elegidos, implica adicionalmente que el ciudadano puede participar permanentemente en los procesos decisorios no electorales que incidirán significativamente en el rumbo de su vida. Esta es la mejor manera de fortalecer los canales de representación, democratizándolos y promoviendo un pluralismo más equilibrado y menos desigual.

Según los politólogos, la participación ciudadana en escenarios distintos del electoral, alimenta la preocupación y el interés de la ciudadanía por los problemas colectivos; además, contribuye a la formación de unos ciudadanos capaces de interesarse de manera sostenida en los procesos gubernamentales y, adicionalmente, hace más viable la realización del ideal de que cada ciudadano tenga iguales oportunidades para lograr el desarrollo personal al cual aspira y tiene derecho.

Así, la **democracia participativa** y los mecanismos de participación que ella apareja, se erigen en un redimensionamiento de los derechos políticos que excede en mucho el derecho a elegir y a ser elegido, único *modus operandi* de la democracia meramente representativa. El fortalecimiento de la democracia participativa en el plano político, trae consigo la consagración de un conjunto de mecanismos de participación ciudadana con los siguientes objetivos:

- a. Realizar el ideal del estado democrático de derecho, de permitir el acceso de todo ciudadano a los procesos de toma de decisiones políticas.
- b. Permitir el ejercicio de un control político, moral y jurídico de los electores por parte de los elegidos, con lo que se sanciona eficazmente la corrupción administrativa y el uso del poder en interés particular.

- c. Hacer posible la construcción de un sistema político abierto y libre, donde el ciudadano tenga canales efectivos de expresión, que no excedan los límites de lo razonable;

A través del presente trabajo, nos proponemos hacer un sucinto estudio sobre uno de los mecanismos políticos jurídicos más relevantes de la democracia participativa, destinado al control del abuso de poder de los que ocupan un cargo público obtenido en virtud de mandato popular. Se trata de la **REVOCATORIA DE MANDATO**.

Para tal fin, en primer término, examinaremos qué se entiende por tal figura; luego, ahondaremos sobre el fundamento doctrinal que la sustenta; adicionalmente daremos un vistazo a sus antecedentes históricos, para después investigar cómo se regula en el derecho comparado. Finalmente, estudiaremos en detalle cómo se disciplina en la actualidad en nuestro país, tras las últimas reformas constitucionales y legales en el ámbito electoral; y, finalmente, comentaremos algunos casos prácticos de revocatoria de mandato que hayan tenido siquiera alguna relevancia jurídica o política.

I. CONCEPTO.

Según su origen etimológico, el vocablo **revocar** proviene del latín “**revocare**” que hace referencia al acto unilateral que emana de una voluntad que **se rectifica o retracta**.

El Diccionario de la Real Academia Española define **revocar** como: “**dejar sin efecto una concesión, un mandato o una resolución**”.

Por su parte, para el Diccionario Jurídico Elemental de Guillermo Cabanellas, **revocar** es, **dejar sin efecto** una declaración de voluntad o un acto jurídico en que unilateralmente se tenga tal potestad; como testamento, mandato, donación y otros.

De otro lado, **mandato** viene del latín “**mandatum**” que hace referencia a mandamiento, orden, mandado.

El Diccionario de la Real Academia Española lo define en una de sus tantas acepciones como, el “**contrato consensual por el que una persona encarga a otra su representación o la gestión de algún negocio**”.

Cabanellas al explicar el citado concepto en el **ámbito político**, lo precisa como la representación o poder que a los diputados y concejales se confiere por el resultado de la votación y que les obliga a sos-

tener la significación política con que sean elegidos o la de la campaña realizada como candidatos.

Al unir ambas palabras, podemos definir **revocatoria de mandato**, como el **derecho político** por medio del cual los ciudadanos dan por terminado el mandato que le confirieron a un gobernante a través de las urnas, al haber perdido su confianza por su gestión o actitud.

Siendo que todo mandato representa un **acto de confianza** del mandante al mandatario, es esencialmente revocable, por lo que el mandante (**electores**) puede dejarlo sin efecto, previo el cumplimiento de las formalidades establecidas en la ley.

Señala al respecto el Diccionario Electoral, que la revocación constituye un **procedimiento a través del cual los electores pueden destituir de un cargo público con anterioridad a la expiración del período para el que fue elegido**.

Es, pues, la “**Revocatoria de Mandato**” un instrumento político jurídico destinado al control del abuso de poder de los que ocupan un cargo público obtenido en virtud de mandato popular.

II. FUNDAMENTO DOCTRINAL.

La **democracia participativa** constituye una alternativa entre la **democracia directa** y la **representativa**, que tiene su fundamento en la noción de **soberanía popular**, por oposición a la de **soberanía nacional** que sirve de soporte al modelo de **democracia representativa**. La tesis de la **soberanía nacional** estima que este atributo del poder político está radicado en **la nación**, entendida como la **totalidad del cuerpo social**, que viene a ser su titular. La tesis de la **soberanía popular**, por el contrario, supone que **la soberanía pertenece al pueblo** y es la suma de todas las voluntades individuales.

Esta diferencia conceptual acarrea consecuencias especialmente en lo que atañe a la naturaleza del mandato que reciben los elegidos. En la **democracia representativa**, los funcionarios públicos elegidos **representan a la nación entera y no a sus electores** individualmente considerados, por lo cual el mandato que reciben no les impone obligaciones frente a los electores. Tal **mandato** se denomina “**representativo**”.

En la **democracia participativa** en cambio, **los elegidos representan la voluntad del pueblo** y reciben un **mandato “imperativo”** del cual **tienen que dar cuenta**.

En nuestra opinión, la Constitución Política Panameña consagra la **democracia participativa** en el artículo 2 cuando enuncia que **“El Poder Público sólo emana del pueblo”** y en el artículo 150 cuando afirma que **los Diputados actuarán en interés de la Nación y representan en la Asamblea Nacional a sus respectivos partidos políticos y a los electores de su Circuito Electoral.**

Es así como la **democracia participativa** presupone la existencia de **mecanismos de participación del pueblo**, que revisten diversas modalidades, los cuales significan que no todas las decisiones se dejan a los representantes elegidos democráticamente, sino que algunas pueden ser **adoptadas, complementadas o modificadas** directamente por el pueblo o con su intervención, a través de figuras como el plebiscito, el referendo, la consulta popular, la iniciativa popular, el cabildo abierto. Y, además, que las decisiones que adopten dichos representantes pueden ser controladas a través de la **revocatoria de mandato.**

III. ANTECEDENTES HISTÓRICOS.

Los orígenes reales de la **revocatoria de mandato** son desconocidos. Uno de sus creadores modernos, el Dr. John Randolph Haynes, señaló que **“fue derivada históricamente de las fuentes griegas y latinas...”**. Sin embargo, los autores de muchos de los trabajos sobre la práctica de esta figura en el derecho anglosajón, señalan que Haynes tomó la idea de los suizos.

El primer caso concreto de que se tiene memoria en el derecho anglosajón, se puede encontrar en las leyes de la Corte General de la Colonia de la Bahía de Massachusetts de 1631, y otra vez en la carta de Massachusetts de 1691. Esta figura jurídica ganó un paso firme en la política americana con los ideales democráticos que llevaron adelante la revolución americana. Después de declarar su independencia, 11 de las 13 colonias escribieron nuevas constituciones, y muchos de estos documentos demostraron el nuevo espíritu de la democracia. La mayoría disminuyeron la fuerza del Ejecutivo y consolidaron a la Legislatura. Algunas ampliaron el derecho de votar a una porción más grande de la población. **Y algunos Estados consagraron en ley, la revocatoria de mandato como un método de controlar a sus representantes elegidos.**

Sin embargo, la lucha por mantener este instrumento político en los Estados Unidos no ha sido fácil ya que, en el camino ha encontrado grandes detractores que lograron prevalecer en algunos períodos his-

tóricos. En la actualidad, **26 Estados** de la Nación Americana autorizan la revocatoria de mandato en cierta forma; pero para el año 2003, **Gray Davis** era apenas el **segundo gobernador** en la historia de los Estados Unidos de América, en hacerle frente a un proceso de revocatoria de mandato mediante el voto.

Por otro lado, también se tiene conocimiento, que en **Europa en la Baja Edad Media**, los diputados eran considerados verdaderos representantes de quienes los habían elegido; tal es así, que a dicha relación le eran aplicables las reglas que regían el contrato de mandato en el sentido jurídico civil; de modo que, el mandatario (*funcionario elegido*) debía limitarse a acatar y cumplir las instrucciones recibidas y establecidas en un cuaderno de mandato.

Concurría entonces lo que se conoce como **mandato imperativo** donde existe una **línea de actuación impuesta como obligatoria** por los electores o representados, a los representantes o gobernantes. Por lo que **no** se permitía ninguna extralimitación de los poderes conferidos al diputado, que de ocurrir podía provocar la **revocación del mandato** y hasta exigir su responsabilidad pecuniaria.

Posteriormente, la **Revolución Francesa** establece doctrinal y constitucionalmente un principio contrario al antes señalado, conocido como **mandato representativo**, según el cual, todo diputado, una vez elegido, representa a la nación misma, cuya voluntad sólo existe cuando es expresada por la Asamblea representativa, por lo que no se les permitía recibir instrucciones de los electores. **La Constitución Española de 1812 y las Cortes de Cádiz** mantuvieron estas ideas transformadoras.

Más tarde, cobran gran relevancia los **partidos políticos**, como el medio más idóneo y más utilizado para acceder al **poder político**, pues, a través de ellos se fortalece la relación entre electores y elegidos.

Así lo reconoce la propia Constitución Política de Panamá cuando en su artículo **138** señala, que ***los partidos políticos son instrumentos fundamentales para la participación política***, ya que concurren a la formación y manifestación de voluntad popular sin perjuicio de la libre postulación.

Por su parte, el artículo 41 del Texto Único del Código Electoral señala que los **partidos políticos** son organismos funcionales de la Nación; en consecuencia, lucharán por la participación cada vez más creciente de los sectores nacionales en las decisiones políticas; por el respeto y

participación de las diversas tendencias ideológicas; por el fortalecimiento de la forma republicana, representativa y democrática de gobierno; y por la defensa de la soberanía nacional basada en la tradición de lucha del pueblo panameño.

Ahora bien, pese a que está legalmente permitido postular al gobierno sin pertenecer al partido alguno (*al menos para a algunos cargos de elección*), en la práctica se trata de una situación muy excepcional, de modo que es una realidad innegable, que **los partidos políticos monopolizan la voluntad política de las naciones.**

Así las cosas, surge un interesantísimo debate doctrinal acerca de a quién deben responder o a quién representan realmente los gobernantes elegidos popularmente: al partido que los postuló, o a los electores que los eligieron; disyuntiva ésta que se agrava ante la presencia del fenómeno conocido como **transfuguismo político**, que consiste en el **“abandono del partido o grupo en el que el parlamentario ha sido elegido, para integrarse a otro distinto, incluso opuesto al primero”** (José González Encinar. *Derecho de Partidos. Madrid, España. 1992, pág.110.*)

Son, pues, situaciones como éstas las que han provocado, que no pocos ordenamientos jurídicos hayan adoptado la figura de la revocatoria de mandato para procurar que los elegidos mantengan su lealtad a los principios y lineamientos del partido político que no sólo los postuló sino que, además, contribuyó considerablemente en el financiamiento de la campaña electoral.

IV. DERECHO COMPARADO.

A continuación, pasaremos revista a algunos ordenamientos jurídicos internacionales con el propósito de conocer si consagran o no el instrumento jurídico político *in examine*.

España:

Tanto en este país como en el resto de Europa, con la excepción de Suiza, el mandato a los representantes parlamentarios se configura como un típico **“mandato representativo”**, de manera que el parlamentario, una vez elegido, representa a toda la Nación y, por consiguiente, no queda condicionado por la voluntad de quienes lo eligieron, puesto que dicha voluntad, a partir de ese momento, deja de ser relevante.

Así pues, el parlamentario no representa exclusivamente a la circunscripción concreta en la que fue elegido, sino que alcanza a la totalidad del territorio nacional. El artículo 67.2 de la Constitución

española proclama de manera inequívoca que: **“los miembros de las Cortes Generales no estarán ligados por mandato imperativo”**. En consecuencia, el mandato tiene carácter no revocable, es decir, no se encuentra sometido a la eventualidad de que los representados puedan retirar su *poder* al representante antes de finalizar su mandato por encontrarse en desacuerdo con su gestión.

Colombia:

La **Revocatoria de Mandato** es la consecuencia del derecho de participación del ciudadano en el ejercicio del poder, como lo dispone el **artículo 40 de la Constitución Política** de ese país, según el cual, el ciudadano ya no se limita a votar para la escogencia del gobernante y luego desaparecer durante todo el período que media entre dos elecciones -como en la democracia representativa-, sino que **durante todo el tiempo el ciudadano conserva sus derechos políticos** para controlar al elegido sin que el ciudadano se desentienda de su elección.

Este instrumento jurídico político está regulado explícitamente mediante leyes orgánicas (*Ley 134 de 1994* y *Ley 741 de 2002*), y sólo está establecido para los **gobernadores y alcaldes**. No se aplica para otros funcionarios de elección popular como los Congresistas -órgano legislativo-, Diputados, Concejales, o el propio Presidente de la República -funcionario perteneciente, al igual que los gobernadores y alcaldes, a la rama ejecutiva del poder público.

El trámite inicia cuando un grupo de ciudadanos, en número no inferior al **40%** de los votos que obtuvo el gobernante respectivo, solicita ante la Registraduría del Estado Civil que convoque a votaciones para revocar el mandato del mismo, **fundamentando su solicitud en el incumplimiento del programa de gobierno o en la insatisfacción general de la población**. El Registrador informa a la persona cuyo mandato pretende revocarse y posteriormente convoca a votaciones; la revocatoria opera si así lo determinan la mitad más uno de los votos, siempre que el número de sufragios no sea inferior al **55%** de la votación válida emitida el día en que se eligió al mandatario. Si la revocatoria prospera, el Presidente de la República procede a remover al gobernador revocado, o el gobernador remueve al alcalde revocado -según el caso-, y a nombrar un encargado transitoriamente hasta que se elija popularmente al nuevo gobernante, el quien ocupará el cargo por el período constitucionalmente establecido.

Venezuela:

La Constitución de la República de Venezuela de 17 de noviembre de 1999, establece en su artículo 72 que **“Todos los cargos y magistraturas de elección popular son revocables”**. En efecto, una vez transcurrida la primera mitad del mandato, los *electores* inscritos en la correspondiente circunscripción, en una proporción de, al menos, el **veinte por ciento**, podrán solicitar la convocatoria de un **referéndum** como instrumento de declaración formal de su voluntad de revocar el mandato del titular del correspondiente **cargo de elección popular**.

En el párrafo tercero del propio artículo 72 de la Constitución venezolana se establece lo relativo al resultado y efectos de esta modalidad de **referéndum**: *“Cuando igual o mayor número de electores y electoras que eligieron al funcionario o funcionaria hubieren votado a favor de la revocatoria, siempre que haya concurrido al referéndum un número de electores y electoras igual o superior al veinticinco por ciento de los electores y electoras inscritos, se considerará revocado su mandato y se procederá de inmediato a cubrir la falta absoluta conforme a lo dispuesto en esta Constitución y la ley”*. Como límite de carácter general, prescribe el último párrafo que *“durante el período para el cual fue elegido el funcionario o funcionaria no podrá hacerse más de una solicitud de revocación de su mandato”*.

El ejemplo más reciente y conocido fue el **referéndum de revocación** de **Hugo Chávez** en el **2004**, que fue posible gracias al reconocimiento de este proceso en la constitución venezolana, y en el que un **40.74%** de los electores votaron sí a la revocación y un **59.25%** votaron no, **con lo que no llegó a producirse la revocación efectiva**.

Argentina:

La Constitución de Argentina de 1944 establece en su artículo 22 que *“El pueblo no delibera ni gobierna, sino por medio de sus representantes y autoridades creadas por esta Constitución”*. La revocatoria de mandato **está expresamente regulada** mediante Ley No.357 de 2000 que consagra el derecho del electorado de la ciudad y de las Comunas a requerir la revocatoria al mandato de funcionarios electivos de los poderes Legislativo y Ejecutivo de las Comunas, siempre que concurren los siguientes requisitos: que haya sido elegido mediante el voto, que lleve más de un año en el cargo, que aún le queden más de seis meses en el ejercicio del poder y que la solicitud de revocatoria se funde en causas atinentes al desempeño de sus funciones.

Bolivia:

La **revocatoria del mandato** surge de una interpretación del artículo 4 de la Constitución Política del Estado, en el que se establece que **“el pueblo delibera y gobierna por medio de sus representantes y mediante la Asamblea Constituyente, la iniciativa legislativa ciudadana y el referéndum”**. Dicha Carta Magna establece una revocación anticipada del mandato popular, pero por parte de la **Cámara de Diputados**, en la medida que se contravengan los preceptos establecidos en el primer párrafo del artículo 54 del citado cuerpo legal.

No obstante, para febrero de este año 2007, el propio presidente Evo Morales, luego del conflicto que azotó a Cochabamba en enero de este año, impulsaba ante la Cámara de Diputados una propuesta de **Ley de Referéndum Revocatorio del Mandato**, que crea un mecanismo democrático para que la población, mediante el voto ciudadano, pueda revocar el mandato de una autoridad elegida anteriormente, igualmente mediante el voto democrático.

Otras legislaciones: Costa Rica y Perú prohíben en sus respectivas legislaciones el **mandato imperativo**, de modo que sus legisladores **no** están expuestos a este instrumento político del control del poder.

V. LA REVOCATORIA DE MANDATO EN PANAMÁ.

Nuestra legislación prevé dentro de su ordenamiento jurídico tres (3) variantes de la denominada **REVOCATORIA DE MANDATO**, las cuales hacen referencia al **procedimiento** o **mecanismo** implementado para la ejecución de la figura.

La **primera** de ellas denominada **Revocatoria directa o propia**, porque **no** involucra la participación alguna de los partidos políticos, sino que descansa en el voto o consulta popular directa del electorado de la circunscripción electoral dentro de la cual fue electo el funcionario. Esta modalidad de revocación se aplica tanto a los **Diputados Principales o Suplentes de libre postulación**, como a los **Representantes de Corregimiento** escogidos popularmente, indistintamente de quién los haya postulado.

La **segunda**, llamada **Revocatoria indirecta, impropia o partidista**, porque requiere la **intervención directa** del o los **colectivos políticos** que postularon al funcionario, en quienes descansa la representatividad política; y **no involucra** una consulta directa a los **electores** del circuito electoral donde éste fue elegido. Este mecanismo es aplicable tanto a los **Diputados Principales o**

Suplentes postulados por partidos políticos, como a los Representantes de Corregimiento postulados por partidos políticos.

Y la **tercera**, denominada **Revocatoria Legal u Oficiosa**, ya que presupone la intervención necesaria de la **Fiscalía General del República**, quien propondrá ante el Tribunal Electoral el **PROCESO DE REVOCATORIA** respectivo, por **denuncia** o **de oficio**. Esta modalidad de revocación tiene aplicación tanto para los **Diputados Principales o Suplentes de libre postulación** (exclusivamente), como a los **Representantes de Corregimiento** escogidos popularmente, **indistintamente** de quién los haya postulado.

REVOCATORIA DIRECTA O PROPIA.

Este mecanismo de revocación política está expresamente consagrado, para el caso de los **Diputados Principales o Suplentes de libre postulación**, en el párrafo final del artículo **151** de la Constitución Política, modificado por el artículo 22 del Acto Legislativo No.1 de 27 de julio de 2004, que reza así:

“Los electores de un circuito electoral podrán solicitar al Tribunal Electoral revocar el mandato de los Diputados Principales o Suplentes de libre postulación que hayan elegido, para lo cual cumplirán los requisitos y formalidades establecidos en la ley” (énfasis suplido).

En primer lugar consideramos, que si bien constituye un gran avance jurídico y político, el hecho de que en la reciente reforma constitucional se haya establecido el derecho del electorado a solicitar la **revocatoria de mandato de un Diputado** y, a decidirlo a través de las urnas, lamentamos que el mismo se limite a los Diputados Principales o Suplentes de **libre postulación**; cuando es del caso que, según el antes citado artículo 150 de la Carta Magna, **“los Diputados (sin hacer distinción alguna) actuarán en interés de la Nación y representan en la Asamblea Nacional a sus respectivos partidos políticos y a los electores de su Circuito Electoral”**.

Dicho de otra manera, dentro del contexto legal actual, los electores **no pueden** solicitar la revocatoria de mandato de los Diputados Principales o Suplentes **postulados por los partidos políticos**, aún cuando sus actuaciones dentro de la Asamblea Nacional, **vayan en contra de los intereses de la Nación**; cuando es del caso, que **no** siempre la línea política establecida por un colectivo político es cón-

sona con los intereses de la Nación o las necesidades de la circunscripción electoral que lo eligió.

En cuanto a la regulación legal de este mecanismo de consulta popular se tiene, que la penúltima reforma al Código Electoral, introducida mediante Ley No.60 de 29 de diciembre de 2006, consagró expresamente como **casual** para revocar el mandato al Diputado Principal o Suplente electo por **libre postulación**: **“La decisión de los electores del circuito respectivo, mediante Referéndum Revocatorio convocado al efecto”** (artículo 365 No.3 del Texto Único del Código Electoral).

Para tal propósito, esta nueva regulación establece los siguientes requerimientos de procedibilidad:

- a) No pueden iniciarse procesos de revocatoria de mandato durante el primer y último año del ejercicio del cargo (artículo 365 del T. U. del C.E.).
- b) Se requiere la firma del **30%** de los ciudadanos que conformaban el Padrón Electoral de circuito correspondiente al momento de su elección (artículo 366 del T.U. del C.E.).
- c) Para que se revoque el mandato se requiere, que en el Referéndum Revocatorio **la mayoría de los votos válidos resulten afirmativos**, siempre que asista a votar un mínimo del **50%** del Padrón Electoral del circuito respectivo (artículo 368 del T.U. del C.E.).

Asimismo indica el artículo 367 del citado cuerpo legal, que el Tribunal Electoral deberá convocar al citado Referéndum Revocatorio, en un plazo no mayor de tres (3) meses, contados desde que se cumplió con el requisito establecido en el literal *b)* antes meritado (*la firma de al menos el 30% de los electores*).

A nuestro criterio, la regulación de que se ha hecho mérito **debe complementarse**, a fin de establecer una serie de controles que persigan evitar un uso irresponsable e irracional de este mecanismo de consulta popular y, en cierta medida, desestimular la proliferación de solicitudes de revocatoria carentes de fundamento.

A tal propósito, por ejemplo, podrían establecerse **razones concretas** por las cuales el electorado puede elevar una solicitud de esta magna relevancia, tales como:

- a) Cuando sus actuaciones dentro de la Asamblea Nacional vayan **en contra** de los intereses de la Nación o **perjudiquen gravemente** los intereses o necesidades de la circunscripción electoral que lo eligió.
- b) Cuando incurra en incumplimiento **injustificado** del programa de gobierno a que se comprometió en la campaña electoral.

c) Cuando se ausente repetida e injustificadamente de sus deberes o desatienda las obligaciones que demanda la ley para el cargo que ostenta.

Otro aspecto a tener en cuenta es, que la regulación comentada no dispone que, si como resultado de la votación Referéndum Revocatorio, no se logra revocar el mandato del funcionario, si puede o no volverse a intentar dicha solicitud en lo que resta del período; lo cual, a nuestro criterio, resulta importante si se quiere acatar realmente la pretensión constitucional de establecer un permanente control a los mandatarios por parte de los gobernados.

Ahora bien, para el caso de los **Representantes de Corregimiento** escogidos popularmente, este mecanismo de **revocación directa o propia** está consagrado en el artículo 227 No.3 de la Constitución Política que dice:

“La representación se perderá por las siguientes causas:
1.
2.
3. La Revocatoria del mandato, conforme lo reglamente la Ley”.

Este precepto constitucional es desarrollado en la reciente reforma al Código Electoral introducida mediante Ley No.60 de 29 de diciembre de 2006 (*artículo 369 y siguientes del Texto Único del Código Electoral*), según la cual, **para que proceda este mecanismo** se requiere el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- a) No pueden iniciarse procesos de revocatoria de mandato durante el primer y último año del ejercicio del cargo (*Parágrafo del artículo 369 del T. U. del C.E.*).
- b) Se requiere la firma del **30%** de los ciudadanos que conforman el Padrón Electoral de circuito correspondiente (***no se aclara si al momento de la solicitud o al momento de la elección***) (*artículo 371 del T.U. del C.E.*).
- c) Para que se revoque el mandato se requiere que en el Referéndum Revocatorio la mayoría de los votos válidos resulten afirmativos. (***No se establece un porcentaje mínimo de asistencia a la votación***) (*artículo 373 del T.U. del C.E.*).

Es de anotarse, además, que la regulación citada también **omite** señalar qué tiempo máximo tiene el Tribunal Electoral para convocar al citado Referéndum Revocatorio, una vez que se cumplió con el requi-

sito establecido en el literal *b*) antes meritado -la firma de al menos el 30% de los electores- (artículo 372 del T.U. del C.E.).

Tampoco indica, **razones específicas** por las cuales puede presentarse esta solicitud revocatoria; cuando la legislación regulatoria anterior, es decir, la **Ley 19 de 9 de julio de 1980** (que a nuestro juicio, sólo está parcialmente derogada), establecía como causal específica para la revocatoria, “**que a juicio de la comunidad, un Representante haya ocasionado un perjuicio notorio a los intereses del corregimiento**”.

Igualmente se omite establecer si la revocatoria de mandato del **principal** conlleva o no la del **suplente**, lo cual quedaba claramente establecido en el artículo 19 de la mencionada Ley 19 de 1980.

Como aspecto positivo huelga destacar, que según se desprende de la redacción del artículo 369 del Texto Único del Código Electoral, la denominada **Revocatoria directa o propia** se aplica tanto a los Representantes de Corregimiento principal o suplente **postulados por partido político** como a los de **la libre postulación**. Veamos:

“Artículo 369. El cargo de Representante de Corregimiento principal o suplente **se pierde por las siguientes causas:**

1. *Por condena judicial fundada en delito. En este caso, el Tribunal Electoral declarará la vacancia del cargo, mediante resolución motivada y a petición de la Fiscalía General Electoral.*
2. *Por el cambio voluntario de residencia fuera de la circunscripción en donde fue electo, salvo los casos estipulados en el artículo 231 de este Código.*
3. **Por revocatoria del mandato en los siguientes casos:**
Si fue postulado por un partido político, esté inscrito o no en él:
 - a. *Por violación grave a los estatutos del partido, siempre que las causas estén previstas en los estatutos y hayan sido aprobadas por el Tribunal Electoral antes de la fecha de la postulación. En los estatutos de los partidos políticos se indicará la autoridad que conocerá de los procesos de revocatoria de mandato y el procedimiento que se va a seguir, garantizando la doble instancia. Los partidos políticos podrán establecer mecanismos de consulta de los electores de la circunscripción, para la aplicación de la revocatoria de mandato.*

- b. *Por renuncia al partido.*
- c. **Por decisión de los electores de la circunscripción respectiva, mediante un referéndum revocatorio convocado al efecto en los términos que se indican en esta Sección.**
Si fue electo como candidato de libre postulación, por decisión de los electores de la circunscripción respectiva, mediante un referéndum revocatorio convocado al efecto en los términos que se indican en esta Sección

Parágrafo: *No se podrán iniciar procesos de revocatoria de mandato por iniciativa popular, durante el primer y el último año de ejercicio del cargo” (Énfasis suplido).*

REVOCATORIA INDIRECTA, IMPROPIA O PARTIDISTA.

Esta modalidad de revocación está expresamente consagrada, para el caso de los **Diputados Principales o Suplentes postulados por partidos políticos**, en el artículo 151 de la Constitución Política, modificado por el artículo 22 del Acto Legislativo No.1 de 27 de julio de 2004 según el cual, **los partidos políticos** que pretendan revocar dicho mandato deben cumplir los siguientes requisitos y formalidades:

1. Las causales de revocatoria y el procedimiento aplicable **deberán estar previstos en los estatutos del partido.**
2. Las causales deberán referirse a **violaciones graves de los estatutos y de la plataforma ideológica**, política o programática del partido y haber sido **aprobados mediante resolución dictada por el Tribunal Electoral** con anterioridad a la fecha de postulación.
3. También es causal de revocatoria que el Diputado o Suplente **haya sido condenado por delito doloso** con pena privativa de la libertad de cinco años o más, mediante sentencia ejecutoriada, proferida por un tribunal de justicia.
4. El afectado **tendrá derecho**, dentro de su partido, a **ser oído** y a **defenderse** en dos instancias.
5. La decisión del partido en la que se adopte la revocatoria de mandato **estará sujeta a recurso** del cual conocerá privativamente el Tribunal Electoral y que tendrá efecto **suspensivo.**
6. Para la aplicación de la revocatoria de mandato, los partidos políticos **podrán establecer**, previo al inicio del pro-

ceso, **mecanismos de consulta popular** con los electores del circuito correspondiente.

Los **partidos políticos** también podrán, mediante proceso sumario, revocar el mandato de los Diputados Principales y Suplentes **que hayan renunciado a su partido**.

Por su parte, el Texto Único del Código Electoral desarrolla este mecanismo de revocatoria de los artículos **361 a 364**, limitándose a reiterar que son **tres (3)** las causales que otorgan derecho **al partido político a quien se la haya adjudicado la curul** (*importante aclaración para evitar confusiones en los casos de los circuitos plurinominales, donde dos o más partidos puedan postular ciertos candidatos comunes a legislador*), para que pueda **revocar el mandato** al Diputado principal o suplente **que haya postulado**, esté o no inscrito en el partido, a saber:

1. *Por violación grave de los estatutos y de la plataforma ideológica, política o programática del partido. Las causales de revocatoria deberán estar descritas en los estatutos del partido y haber sido aprobadas por el Tribunal Electoral con antelación a la fecha de postulación.*
2. *Por renuncia al partido.*
3. *Por haber sido condenado por delito doloso, mediante sentencia ejecutoriada, con pena privativa de libertad de cinco años o más.*

Añade el Código Electoral en cuanto los requisitos de procedibilidad que se comentan, que en los estatutos de los partidos políticos debe indicarse la **autoridad interna** que conocerá de los procesos de revocatoria de mandato y el **procedimiento** que se va seguir, garantizando la **doble instancia** (*artículo 362 del T.U. del C.E.*); y que una vez agotadas las instancias y los procedimientos a lo interno del partido, el Diputado principal o suplente **afectado con la revocatoria**, podrá **impugnar la decisión** ante el Tribunal Electoral, dentro de los **10 días hábiles** siguientes, impugnación ésta que suspende los efectos de la decisión del partido (*artículo 363 del T.U. del C.E.*); sin perjuicio de que el partido haya establecido en sus estatutos, si así lo consideró, un mecanismo de consulta popular **previo al inicio del precitado proceso** (*artículo 364 del T.U. del C.E.*).

Ahora bien, para el caso de los **Representantes de Corregimiento postulados por partidos políticos**, este mecanismo de revocación **indirecta, impropia o partidista**, está **consagrado** igualmente en el artículo 227 No.3 de la Constitución Política, antes transcrito y, **desa-**

rollado ampliamente en el artículo **369** del Texto Único del Código Electoral, también reproducido en párrafos precedentes, según el cual, constituyen casuales válidas para que el partido declare la revocatoria de mandato:

a) La **violación grave a los estatutos del partido**, siempre que las causas estén previstas en los estatutos y hayan sido aprobadas por el Tribunal Electoral antes de la fecha de la postulación.

Se establece, igualmente, que en **los estatutos** de los partidos políticos se indicará la **autoridad** que conocerá de los procesos de revocatoria de mandato y el **procedimiento** que se va a seguir, garantizando la **doble instancia**.

De la misma manera que para los Diputados, una vez agotadas las instancias y los procedimientos a lo interno del partido, el Representante de Corregimiento afectado con la revocatoria, podrá **impugnar la decisión** ante el Tribunal Electoral, dentro de los **10 días hábiles** siguientes a la ejecutoria, impugnación ésta que **suspende los efectos de la decisión del partido** (*artículo 370 del Texto Único del C.E.*), sin perjuicio de que el partido haya establecido en sus estatutos, si así lo consideró, un mecanismo de consulta popular **previo al inicio del precitado proceso**, para la aplicación de la revocatoria de mandato.

b) **Por renuncia al partido.**

c) Por **decisión de los electores** de la circunscripción respectiva, mediante un referéndum revocatorio convocado al efecto en los términos que se indican en esta Sección.

En nuestra opinión, este literal c) **resulta innecesario** toda vez que para tal caso, la revocatoria tiene su génesis en la decisión del cuerpo electoral y no en la voluntad del colectivo; consideramos que, en su lugar, debió establecerse como causal, una similar a la establecida en el numeral tercero (3) del artículo 361 del Código Electoral para los Diputados, es decir, **“haber sido condenado por delito doloso, mediante sentencia ejecutoriada, con pena privativa de libertad de cinco años o más”**, motivo que, según la regulación legal actual, **no** puede ser invocado por el partido político postulante para aplicarle la revocación **indirecta, impropia o partidista** a un Representante de Corregimiento.

REVOCATORIA LEGAL U OFICIOSA (PÉRDIDA DEL MANDATO).

Realmente **no** es jurídicamente apropiado, para este caso particular, utilizar el término **revocación**, ya que dicha acción no proviene **ni** del cuerpo electoral que eligió al representante, **ni** del partido político que lo postuló, por tanto **no** hay propiamente tal una **rectificación o retractación**. Es la ley (*artículo 365 del Texto Único del Código Electoral*) la que otorga una potestad directa a una entidad estatal, en este caso la **Fiscalía General Electoral**, para que ya sea por **denuncia o de oficio**, de inicio a un **“proceso de revocatoria de mandato”** (*de allí su denominación*) al Diputado Principal o Suplente electo, **exclusivamente**, por **libre postulación**, con fundamento en las causales siguientes:

1. El cambio voluntario de la residencia electoral fuera del circuito en donde fue electo.
2. La condena por delito doloso, mediante sentencia ejecutoriada, con pena privativa de libertad de cinco años o más.

De la regulación anterior se infiere, que la meritada potestad de la Fiscalía es legal, **no constitucional**; y que esta entidad **no** puede iniciar un proceso administrativo de esta naturaleza, aún cuando concurra una de estas causales, si el Diputado Principal o Suplente electo, **fue postulado por los partidos políticos**; limitación que, a nuestro juicio, **no** encuentra asidero jurídico alguno.

Ahora bien, para el caso de los **Representantes de Corregimiento**, la norma constitucional (*artículo 227*) no hace distinción alguna, pues tan solo se limita a establecer las causas que dan lugar a la **Pérdida de la Representación**. Veamos:

ARTICULO 227. La representación se perderá por las siguientes causas:

1. **El cambio voluntario de residencia a otro Corregimiento.**
2. **La condena judicial fundada en delito.**
- 3....

En la misma dirección, el Código Electoral regula la **Pérdida de la Representación y Revocatoria de Mandato legal u oficiosa** de los Representantes de Corregimiento, sin hacer distinción a si fueron postulados por los **partidos políticos** o **por la libre postulación**. Veamos:

“Artículo 369. El cargo de Representante de Corregimiento principal o suplente se pierde por las siguientes causas:

1. *Por condena judicial fundada en delito. En este caso, el Tribunal Electoral declarará la vacancia del cargo, mediante resolución motivada y a petición de la Fiscalía General Electoral.*
2. *Por el cambio voluntario de residencia fuera de la circunscripción en donde fue electo, salvo los casos estipulados en el artículo 231 de este Código.*

La **excepción** a que se refiere el numeral segundo (2) antes comentado (que dicho sea de paso, no la hace expresamente el numeral primero -1- del artículo 365 del Texto Único del Código Electoral, para el caso de los Diputados) se refiere el **traslado temporal** dirigido a la realización de estudios, misiones oficiales, servicios laborales, así como fuerza mayor, trabajo, negocios o salud, siempre que el Representante haya mantenido la permanencia de su residencia en el corregimiento respectivo.

Añade el Código Electoral sobre el tema que nos ocupa (*la revocatoria de mandato legal u oficiosa*), que corresponde a la **Fiscalía General Electoral, solicitar** ante el Tribunal Electoral que se declare, **mediante resolución motivada**, la vacante del cargo de Representante de Corregimiento, con fundamento en los numerales **1 y 2** del artículo **369** (*artículo 375 del T.U. del C.E.*). Y, que en caso de que se dicte **condena** en contra de un Representante de Corregimiento principal o suplente **por la comisión de un delito**, el tribunal competente de la causa está obligado a remitir, inmediatamente quede ejecutoriada, una copia autenticada de la sentencia al Tribunal Electoral y a la Fiscalía General Electoral (*artículo 376 del T.U. del C.E.*).

VI. LA REVOCATORIA DE MANDATO EN LA JURISPRUDENCIA NACIONAL.

Luego de haber estudiado cómo el ordenamiento jurídico panameño vigente regula este instrumento jurídico político, nos avocamos, ahora, a realizar una semblanza de los criterios jurisprudenciales más relevantes sobre esta materia.

Podemos señalar, como punto de partida, que la revocatoria de mandato a legisladores **no** ha sido una práctica común para los partidos políticos, pues, luego de llevar a cabo una investigación relacionada a los procesos que de este tipo se han realizado en nuestro país, tenemos conocimiento de tan solo casos muy concretos que han tenido alguna relevancia política, que pasamos a comentar enseguida.

CASO DE REVOCATORIA DE MANDATO DEL LEGISLADOR MARIO MILLER.

El 22 de noviembre de 1994, el Ministerio Público junto con la Policía Técnica Judicial, realizaron una operación encubierta en la que se detuvo, entre otros, al Legislador del **P.R.D. Mario Miller**, por haber sido **sorprendido en flagrante delito** al momento en que se suscitaba, supuestamente, una extorsión en perjuicio de varias empresas nacionales.

El 5 de diciembre de ese mismo año, el Comité Ejecutivo Nacional, a través del Fiscal de Honor del P.R.D., solicitó al Tribunal de Honor y Disciplina que se le expulsara del partido y que se iniciara lo correspondiente para la revocatoria de su mandato como miembro de la Asamblea Legislativa.

Los cargos bajo los cuales se procesó al prenombrado Legislador fueron: **“por actos que riñen con la conducta ciudadana”**, **“actuación pública manifiestamente contraria a los principios e intereses fundamentales del partido”** y **“la violación grave de dichos principios fundamentales”**, fundamentados en causales establecidas en el estatuto vigente del partido.

Luego del proceso correspondiente, el Tribunal de Honor y Disciplina emitió la resolución J1/94 de 7 de diciembre de 1994 en la que concluye, que el **H.L. Mario Miller** queda sujeto a la revocatoria de Mandato y decreta su expulsión del partido y, que se adelante todo lo necesario para que se haga efectiva la revocatoria como legislador.

La anterior resolución fue apelada ante la Comisión Política del Directorio Nacional, quien luego de una serie de trámites emitió la resolución número 01-95 de 4 de marzo de 1995, la cual modifica la resolución de primera instancia y **Revoca el Mandato al Legislador Miller**. Esta resolución dio fin a las dos instancias del proceso interno del partido para revocar el mandato.

Es de anotarse, que ambas resoluciones dictadas por los organismos internos del **P.R.D.** fueron impugnadas por el precitado Legislador ante el Tribunal Electoral, aduciendo la violación del debido proceso y la incongruencia entre lo pedido por el Comité Ejecutivo Nacional del P.R.D. y lo resuelto en segunda instancia.

Al corrérsele traslado de la demanda al Representante del partido, obviamente éste argumentó en favor de la decisión del colectivo político. Por otro lado, también se le corrió traslado a la Fiscalía Electoral, quien indicó luego del análisis correspondiente, que opinaba que en el proceso interno seguido por el **P.R.D.** al **H.L. Miller** se habían violentado las garantías del debido proceso; sin embargo, no adelantó una opinión definitiva en el caso, hasta el acto de audiencia respectiva donde solicitó se revocaran las resoluciones del P.R.D.

El Tribunal Electoral, por su parte, mediante resolución de 22 de mayo de 1995, confirmó en todas sus partes la resolución impugnada, mediante la cual se había decretado la revocatoria de mandato al prenombrado legislador. El Magistrado Ponente, Guillermo Márquez Amado, presentó salvamento de voto.

El apoderado judicial del afectado promovió **recurso de reconsideración** contra la precitada resolución, el cual fue **rechazado** de plano por inadmisibile, mediante resolución de 26 de mayo de 1995, la cual quedó en firme y ejecutoriada ese mismo día.

CASO DE REVOCATORIA DE MANDATO DEL LEGISLADOR CARLOS “TITO” AFÚ DECEREGA.

El Órgano Ejecutivo, encabezado por la Ex-presidenta **MIREYA MOSCOSO**, nombró a **Winston Spadafora** y a **Alberto Cigarruista**, el primero Ministro de Gobierno y Justicia y, el segundo, Legislador de la Nación, como Magistrados de la Corte Suprema de Justicia, con sujeción a la aprobación del Órgano Legislativo; pero, el **P.R.D.** por conducto del **Consejo Directivo Nacional, prohibió a sus legisladores** votar a favor de estos nombramientos y, como el Legislador Carlos Afú votó a favor de los mismos, el Comité Ejecutivo Nacional, por conducto del Secretario General del partido (**Martín Torrijos**) lo denunció ante la Fiscalía de Honor del mismo, para expulsarlo y revocarle el mandato.

El proceso a lo interno del **P.R.D.** culminó en la expulsión y revocatoria de mandato del prenombrado Legislador, quien, lejos de quedarse con los brazos cruzados, impugnó dicha decisión ante el Tribunal Electoral, aduciendo en su defensa:

- Que el Legislador no tiene por qué actuar en interés de su partido, sino en interés de la Nación.
- Que el partido no es dueño del Legislador.
- Que la revocatoria de mandato corresponde, por regla general, a los electores y no al partido.
- Que expulsar a un Legislador por la manera en que vota en la Asamblea, vulnera el derecho contenido en el artículo 144 del Constitución Política (*artículo 150 vigente*) que señala, que los Legisladores actuarán en interés de la Nación y representan en la Asamblea no solo a sus respectivos partidos políticos, sino también a los electores de su Circuito Electoral.
- Que no se puede expulsar de un partido a un Legislador que actúa contrario a los intereses del mismo, si esos intereses van en contra de los intereses de la Nación.

La Fiscalía Electoral por su parte, llegó a la convicción que la conducta que su colectivo político (P.R.D) utilizó para fundamentar su expulsión del partido y revocatoria de mandato, esto es, **votar en la Asamblea**, era propia del ejercicio de su cargo de legislador. Y, que desatender los lineamientos del partido en cuanto a cómo votar o seleccionar a un Magistrado de la Corte Suprema, no constituye una causal de revocatoria de mandato válida al tenor de lo dispuesto en la norma estatutaria del partido (*que nada decían al respecto, al momento de la postulación del Diputado*), ni tampoco en el texto Constitucional.

En consecuencia, según el criterio que se comenta, si bien el Diputado Afú, podía ser expulsado como miembro del citado colectivo (*porque así lo consideró ese partido en un juicio garantista de la debida defensa, de conformidad con sus normas estatutarias*), **no tenía facultad para revocarle el mandato.**

Finalmente, el Tribunal Electoral, mediante resolución de fecha 28 de diciembre de 2005, dictada dentro del Reparto 10-2002-ADM, no entró a resolver el fondo de la encuesta jurídica, sino que declaró **“SUSTRACCIÓN DE MATERIA en la presente causa”**, en primer lugar, porque el prenombrado Diputado había renunciado al **P.R.D.** y, para las Elecciones Generales de 2004 había sido postulado como candidato a diputado por los partidos MOLIRENA, ARNULFISTA y LIBERAL NACIONAL. Y en segundo lugar, porque el periodo legislativo dentro del cual se dieron los hechos, ya había vencido, por lo que, a su criterio, tampoco cabía la revocatoria de mandato.

CASO DE REVOCATORIA DE MANDATO DEL DIPUTADO ROGELIO ALBA FILOS.

El Tribunal de Honor y Disciplina y la Comisión Política Nacional, respectivamente del Partido Liberal Nacional, mediante las resoluciones N° 06-001-06 de 28 de abril de 2006 y N° 02-2006 de 31 de mayo de 2006, **revocaron el mandato** al Diputado **ROGELIO ALBA FILOS.**

Los hechos que motivaron al Partido Liberal Nacional a revocarle el Mandato al Diputado Alba, fue su voto durante el proceso de elección del Presidente de la Asamblea de Diputados en septiembre de 2004, Así también como de la supuesta coacción que ejerció sobre sus suplentes para que votaran en contra de los lineamientos del partido Liberal Nacional sobre la Ley de Equidad Fiscal, la Ley 17 de la Caja del Seguro Social.

El citado Diputado impugnó dicha decisión, oportunamente, ante el Tribunal Electoral, con fundamento en supuestos enormes vicios pro-

cesales y la falta de fundamento de la pretensión de Revocatoria de Mandato, por lo que solicitó el archivo del expediente por las siguientes causales:

1. Que el inicio del proceso de revocatoria se vició al estar basado en firmas falsificadas.
2. Que cesar y reiniciar el proceso de revocatoria de mandato sobre los mismos hechos con una persona distinta como solicitante significa un doble juzgamiento para su poderdante.
3. Que la continuación del proceso de revocatoria mediante la Resolución 001-01-06 dictada por el Tribunal de Honor y Disciplina del Partido Liberal Nacional, no fue firmada por el Presidente de ese organismo, lo que contraviene el artículo 75 del Estatuto del referido partido político.
4. Que no se aportó al proceso de revocatoria de mandato ninguna orden o lineamiento expresamente escrito que probara de manera certera, con la firma del Honorable Diputado Rogelio Alba, como acuso de recibo de los presuntos lineamientos del Partido Liberal Nacional.
5. Que la curul que se desea revocar es solo de los electores y no del Partido Liberal Nacional.

Esta Fiscalía al contestar el traslado respectivo, siendo cónsona con el criterio que había esgrimido en el caso del Diputado Afú Decerega, arribó a una conclusión similar, al señalar, que el lineamiento partidario con respecto a la elección del Presidente de la Asamblea, no es un tema que queda definido como tal en los estatutos de un partido o en la plataforma política, ideológica y programática del mismo. Y por lo regular estos son lineamientos que el Partido establece en fechas posteriores a la postulación de sus Diputados.

Igualmente sostuvo, que desatender los lineamientos del partido en cuanto a cómo votar en la elección del Presidente de la Junta Directiva de la Asamblea de Diputados, no constituye una causal de revocatoria de mandato válida al tenor de lo dispuesto en la norma estatutaria del partido Liberal Nacional, ni tampoco en el texto Constitucional, toda vez que los Estatutos del Partido Liberal Nacional, nada dicen sobre la calidad, personalidad o afinidad política de quien debe ocupar la presidencia de la Asamblea Legislativa. Dichas normas no obligan de forma expresa a sus Diputados a inclinarse por los candidatos de determinados colectivos políticos. Y pretender invocar la plataforma ideológica y política de un partido, como razón para imponer un candidato a presidente de la Asamblea Nacional, resulta un experimento interpretativo arriesgado e imposible de concretar.

No obstante, al momento de elaborar este trabajo investigativo aún el Tribunal Electoral no había proferido el fallo respectivo que resuelve la encuesta jurídica *in comento*.

ALGUNOS CASOS PRÁCTICOS DE PÉRDIDA DE REPRESENTACIÓN.

- **Pérdida de Representación de la H.R. Betsy Abadía de Mendoza, como Representante Suplente por el Corregimiento de Victoriano Lorenzo.**

El proceso en cuestión, tuvo su origen en la denuncia presentada ante la Fiscalía General Electoral, por el señor Elpidio Mendoza, quien expresó bajo la gravedad de juramento, que la prenombrada funcionaria **ya no vivía en el citado corregimiento**, para el cual había sido elegida como Representante (Suplente), sino que había trasladado su residencia hacia el Corregimiento de Alcalde Díaz.

Al culminar la investigación, el Fiscal General Electoral, mediante Vista Electoral No.036-05 de 18 de julio de 2005, solicitó a los Magistrados del Tribunal Electoral que decretaran la vacante o pérdida de la representación que ostentaba la señora **Abadía de Mendoza**, toda vez que se había probado que la misma había efectuado un cambio voluntario de residencia hacia el Corregimiento de Alcalde Díaz.

Al decidir el Tribunal Electoral, dicha encuesta jurídica, por conducto de la Resolución No.81 de 17 de octubre de 2005, proferida dentro del Reparto No.77-2005-ADM, **DECRETÓ LA PÉRDIDA DE REPRESENTACIÓN**, recomendada previamente por esta Fiscalía, al considerar que la inspección ocular realizada en el curso de la investigación, había dado cuenta que dicha funcionaria reside en el sector Nueva Libia, Corregimiento de Alcalde Díaz, lugar donde habita junto a sus hijos; y que la casa ubicada en el Corregimiento Victoriano Lorenzo, pertenece a sus padres y, que si bien, algunos testigos afirmaron que la prenombrada residió por muchos años en ese corregimiento y, que actualmente frecuenta dicha vivienda, **ésta no constituye su residencia habitual y permanente** sino aquélla.

Es importante destacar que al apoderado de la señora **Abadía de Mendoza** había señalado al contestar el traslado respectivo que su representada cumplía con el **Decreto No.17 de 24 de noviembre de 2000**, específicamente en el numeral 2 del artículo 1, para mantener su residencia en el Corregimiento Victoriano Lorenzo ya que allí

residen sus padres, hermanos, tíos y, ocasionalmente, ella va a dormir a la casa ubicada en Nueva Libia, toda vez que sus hijos duermen en dicho lugar.

Sobre el particular señalaron los Magistrados en el fallo que se comenta, que la citada norma no tiene aplicación alguna para el caso que nos ocupa, toda vez que dicho decreto se utiliza para determinar si una persona puede o no ser considerada **electora** de un corregimiento y, que existe una ley especial que regula la residencia de las personas que han sido electas como Representante de Corregimiento, Principal o Suplente (Ley 19 de 9 de julio de 1980), que establece categóricamente, que si éstos trasladan voluntariamente su residencia fuera del corregimiento al cual representan, no podrán ejercer el cargo a menos que dicho traslado se ajuste a alguna de las circunstancias excepcionales que prevé la misma ley en sus artículos 6, 7 y 8; lo que no se dio en este caso particular.

- **Pérdida de Representación del H.R. Pascual Alonso Martínez, como Representante Principal por el Corregimiento de Palmira, Distrito de Santa Isabel, Provincia de Colón.**

El presente proceso tuvo su origen en la Nota fechada 26 de noviembre de 2004, suscrita por el entonces Secretario Ejecutivo del Consejo Nacional de Transparencia contra la Corrupción, señor Cristóbal Arboleda, a través de la cual remite al Fiscal General Electoral, la Nota de 6 de octubre de 2004, donde miembros de la comunidad de Palmira, Distrito de Santa Isabel, Provincia de Colón, solicitan la investigación de una serie de hechos.

Ante tal circunstancia, la Fiscalía General Electoral procedió a iniciar la investigación tendiente a comprobar si el **H.R. Pascual Alonso Martínez** cambió o no voluntariamente su residencia hacia la ciudad de Colón, Barriada Sagrada Resurrección, la cual culminó con la emisión de la Vista No.15-FGE-05, en la que expresó que no existen dudas que el prenombrado funcionario reside de manera permanente en el Corregimiento de Cristóbal, por lo que solicitó a los respetados Magistrados, **declararan la pérdida de representación** del Corregimiento de Palmira que ostentada por el **H.R. Martínez**.

Por su parte, el Tribunal Electoral a través de la Resolución No.71 de 16 de agosto de 2005, dictada dentro del Reparto 38-05-ADM, resolvió **MANTENER LA REPRESENTACIÓN** que ostentaba el **H.R. Martínez** al considerar que el caudal probatorio acopiado al expediente, era suficiente para demostrar que el precitado funcionario

no había trasladado voluntariamente su residencia al Corregimiento de Cristóbal.

En este sentido, sostienen **sorprendente y contradictoriamente** los Magistrados, que el señor **Martínez**, cumplía hasta esa fecha, con lo exigido por el **Decreto 17 de 24 de noviembre de 2000**, para tener como residencia electoral el Corregimiento de Palmira. Que no debe confundirse la temporalidad o la forma esporádica que alega el denunciado visitar el Corregimiento de Cristóbal, con el carácter de permanente que establece el artículo 4 del Código Electoral.

Agregan sobre el particular, que el hecho que una persona sea electa a Representante de Corregimiento no significa que no puede visitar otros lugares, máxime en casos como el presente, donde el denunciado debe ir a Colón para poder consolidar los proyectos que tenga la comunidad, porque la mayoría de las oficinas gubernamentales no se encuentran en el Corregimiento de Palmira, que es un lugar de difícil acceso. Y finalmente, que el cargo de representación popular no lo limita tampoco para que también **realice visitas a su familia**, que se encuentra en un corregimiento distinto al de su residencia electoral.

- **Pérdida de Representación de la H.R. Guadalupe Samudio de Santiago, como Representante del Corregimiento de Emplanada de Chorcha, Distrito de Besito, Comarca Ngöbe Bugle.**

Procedente de la Fiscalía Segunda del Distrito de Chiriquí, se remitió a la Fiscalía General Electoral, la denuncia que había promovido originalmente ante el Ministerio Público, la señora Juana Ramírez, respaldada por un número plural de firmas de moradores del Corregimiento de Chorcha, contra la **H.R. Guadalupe Samudio de Santiago**, por haber cambiado voluntariamente de residencia al Corregimiento de Los Ángeles, Distrito de Guanaca, provincia de Chiriquí.

Una vez esta Fiscalía llevó a cabo todas las diligencias pertinentes y útiles para determinar la veracidad del hecho denunciado, emitió la Vista Fiscal No.1-02 de 27 de junio de 2002, a través de la cual se solicitó al Tribunal Electoral **declararan la pérdida de representación** del Corregimiento de Emplanada de Chorcha que ostentada la **H.R. Samudio de Santiago**, petición a la que accede, en esta ocasión el Tribunal Electoral, a través de la Resolución No.401 de 5 de diciembre de 2002, confirmada en todas sus partes por la misma entidad electoral, por conducto de la Resolución de fecha 26 de febrero de 2003; Se consideró que las pruebas testimoniales recabadas en ambos corregimientos, así como las inspecciones efectuadas en am-

bos sitios revelan, de manera contundente, que la **H.R. Samudio de Santiago** no reside dentro del corregimiento por el que fue electa como Representante, ni su conducta encuadra dentro de las excepciones establecidas en Ley 19 de 9 de julio de 1980.

- **Pérdida de Representación de Venancio Sobenis y Arcenio González, como Representante Principal y Suplente, respectivamente, del Corregimiento de Boca del Monte, Distrito de San Lorenzo, Provincia de Chiriquí.**

Mediante Sentencia Penal Electoral No.12/JTPE de fecha 17 de mayo de 2005, el Juez Tercero Penal Electoral (*hoy Juez Primero Penal Electoral del Tercer Distrito Judicial*) condenó a los señores **Venancio Sobenis y Arcenio González** (*en ese momento, Representante Principal y Suplente, respectivamente, del Corregimiento de Boca del Monte*), como infractores del delito de utilización ilegítima de recursos del Estado en beneficio de determinados candidatos al puesto de elección popular, tipificado en el numeral 6 del artículo 341 del Código Electoral (artículo 392 del Texto Único); resolución judicial ésta que, luego de surtido el recurso de apelación promovido por los afectados, fue **confirmada** en todas sus partes por el Tribunal Electoral, a través de la Sentencia de 11 de julio de 2005, dictada dentro del Reparto 23-2005-JUR.

Lo anterior motivó que la Fiscalía General Electoral solicitara al Tribunal Electoral que declarara que existe vacante absoluta por la pérdida de la representación del Corregimiento de Boca del Monte, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 227 de la Constitución Política y la Ley 19 de 9 de julio de 1980. Adicionalmente, solicitó la celebración de nuevas elecciones en el citado corregimiento, ya que, de accederse a la solicitud antes meritada, se produciría la vacante absoluta del principal y del suplente.

El Tribunal Electoral, por su parte, accedió a la petición que se comenta, por lo que el 4 de diciembre de 2005, se efectuaron elecciones extraordinarias en el citado corregimiento, donde resultó electo, por un estrecho margen de 32 votos a su favor, el candidato Gustavo Polanco, del Partido Revolucionario Democrático (PRD).

VII. CONCLUSIONES.

1. La **revocatoria de mandato** es el **derecho político** por medio del cual los ciudadanos dan por terminado el mandato que confirieron a un gobernante a través de las urnas, al haber perdido su confianza por su gestión o actitud.
2. En la **democracia representativa**, los funcionarios públicos elegidos **representan a la nación entera y no a sus electores** individualmente considerados, por lo cual el mandato que reciben no les impone obligaciones frente a los electores. Tal **mandato** se denomina “**representativo**”.
3. En la **democracia participativa** en cambio, **los elegidos representan la voluntad del pueblo** y reciben un **mandato “imperativo”** del cual **tienen que dar cuenta**.
4. La participación ciudadana en escenarios distintos del electoral, alimenta la preocupación y el interés de la ciudadanía por los problemas colectivos.
5. En nuestra opinión, la Constitución Política Panameña consagra la **democracia participativa** sobre todo en el artículo 2 cuando enuncia que “**El Poder Público sólo emana del pueblo**”; pero, también en su artículo 150.
6. Los orígenes reales de la **revocatoria de mandato**, o **recall** como se le conoce en el **derecho anglosajón**, son desconocidos. Uno de sus creadores modernos, el Dr. John Randolph Haynes, señaló que “*fue derivada históricamente de las fuentes griegas y latinas....*”.
7. El primer caso concreto de que se tiene memoria en el derecho anglosajón, se puede encontrar en las leyes de la Corte General de la Colonia de la Bahía de Massachusetts de 1631, y otra vez en la carta de Massachusetts de 1691.
8. En la actualidad, **26 Estados** americanos autorizan la revocatoria de mandato en alguna forma.
9. La **Revolución Francesa** establece doctrinal y constitucionalmente un principio conocido como **mandato representativo**, según el cual, todo diputado, una vez elegido, representa a la nación misma.

10. Los **partidos políticos**, constituyen el medio más idóneo y más utilizado para acceder al **poder político**, pues, a través de ellos se fortalece la relación entre electores y elegidos. Pero nunca se debe descartar **la libre postulación**, antes bien, fortalecerla, para evitar que los partidos políticos monopolicen la voluntad política de las naciones.
11. La figura del la revocatoria de mandato procura que los elegidos mantengan su lealtad al cuerpo electoral que los eligió y, también, a los principios y lineamientos del partido político que no sólo los postuló sino que además, contribuyó considerablemente en el financiamiento de la campaña electoral.
12. En **España**, como en el resto de **Europa**, con la excepción de Suiza, el mandato a los representantes parlamentarios se configura como un típico “**mandato representativo**”, de manera que el parlamentario, una vez elegido, representa a toda la Nación y, por consiguiente, no queda condicionado por la voluntad de quienes lo eligieron, puesto que dicha voluntad, a partir de ese momento, deja de ser relevante. El mismo principio siguen **Costa Rica y Perú**.
13. En cambio, para **Colombia, Venezuela, Argentina, Bolivia y Panamá**, la **revocatoria de mandato**, es la consecuencia del derecho de participación del ciudadano en el ejercicio del poder, según el cual, el ciudadano ya no se limita a votar para la escogencia del gobernante y luego desaparecer durante todo el período que media entre dos elecciones -como en la democracia representativa-, sino que **durante todo el tiempo el ciudadano conserva sus derechos políticos** para controlar al elegido sin que el ciudadano se desentienda de su elección.
14. Nuestra legislación prevé dentro de su ordenamiento jurídico tres (3) variantes de la denominada **REVOCATORIA DE MANDATO**, que hacen referencia al **procedimiento** o **mecanismo** implementado para la ejecución de la figura.
15. La **primera** de ellas denominada **Revocatoria directa o propia**, porque **no** involucra la participación alguna de los partidos políticos, sino que descansa en el voto o consulta popular directa del electorado de la circunscripción electoral dentro de la cual fue electo el funcionario. Esta modalidad de revocación se aplica tanto a los **Diputados Principales o Suplentes de libre postulación**, como a los **Representantes de Corregimiento** escogidos popularmente, indistintamente de quién los haya postulado.

16. En este sentido, debe tenerse claro que los electores **no pueden** solicitar la revocatoria de mandato de los Diputados Principales o Suplentes **postulados por los partidos políticos**, aún cuando sus actuaciones dentro de la Asamblea Nacional, **vayan en contra de los intereses de la Nación**.
17. Según se desprende de la redacción del artículo 369 del Texto Único del Código Electoral, la denominada **Revocatoria directa o propia** se aplica tanto a los Representantes de Corregimiento principal o suplente **postulados por partido político** como a los de **la libre postulación**.
18. La **segunda modalidad** se llama **Revocatoria indirecta, impropia o partidista**, porque requiere la **intervención directa** del o los **colectivos políticos** que postularon al funcionario, en quienes descansa la representatividad política y **No involucra** una consulta directa a **los electores** del circuito electoral donde éste fue elegido. Este mecanismo es aplicable tanto a los **Diputados Principales o Suplentes postulados por partidos políticos**, como a los **Representantes de Corregimiento postulados tanto por el partidos políticos**.
19. Nuestra legislación vigente erige como **causales** para la **revocatoria indirecta** de ambos funcionarios: la violación grave de los estatutos y de la plataforma ideológica, política o programática del partido, y la renuncia al partido. No obstante, para el caso de los Diputados, establece una causal más que puede invocar el partido postulante, esta es, haber sido condenado el Diputado por delito doloso, mediante sentencia ejecutoriada, con pena privativa de libertad de cinco años o más, lo que según la regulación legal actual, **no** puede ser aducida por el partido político postulante para aplicarle la revocación **indirecta, impropia o partidista** a un Representante de Corregimiento.
20. El **tercer mecanismo**, se denomina **Revocatoria Legal u Oficiosa**, ya que presupone la intervención necesaria de la **Fiscalía General de la República**, que propondrá ante el Tribunal Electoral el **PROCESO DE REVOCATORIA** respectivo, por **denuncia o de oficio**. Esta modalidad de revocación tiene aplicación tanto para los **Diputados Principales o Suplentes de libre postulación** (exclusivamente), como a los **Representantes de Corregimiento** escogidos popularmente, **indistintamente** de quién los haya postulado.
21. No es jurídicamente apropiado, para este caso particular, utilizar el término **revocación**, ya que dicha acción no proviene **ni** del

cuerpo electoral que eligió al representante, **ni** del partido político que lo postuló, por tanto **no** hay propiamente tal una **rectificación o retractación**.

22. Nuestra legislación vigente erige como **causales** para la **revocatoria indirecta** de ambos funcionarios: el cambio voluntario de la residencia electoral fuera del circuito en donde fue electo y la condena por delito doloso, mediante sentencia ejecutoriada, con pena privativa de libertad de cinco años o más.
23. La Fiscalía General Electoral **no** puede iniciar un proceso administrativo de esta naturaleza, aún cuando concorra una de estas causales, si el Diputado Principal o Suplente electo, **fue postulado por los partidos políticos**; limitación que, a nuestro juicio, **no** encuentra asidero jurídico alguno; afortunadamente, **no ocurre lo mismo para caso de los Representantes de Corregimiento**, a quienes se aplica sin distinción de tipo de postulación.
24. A nuestro criterio, la regulación de que se ha hecho mérito **debe complementarse**, a fin de establecer una serie de controles que persigan evitar un uso irresponsable e irracional de este mecanismo de consulta popular, tanto por parte del electorado, como de los partidos políticos. Igualmente, debe fortalecerse cada día en nuestra legislación la figura de la **Fiscalía General Electoral**, como verdadero **representante de los intereses de la sociedad**, de modo que ésta realmente pueda intervenir en beneficio de la misma, aún por encima de **los partidos políticos**, cuando las actuaciones o lineamientos de los mismos o sus representantes, vayan **en contra de los intereses de la Nación**.
25. La Jurisprudencia nacional en materia de **REVOCATORIA DE MANDATO** ha sido **jurídicamente vacilante** aunque quizá para no pocos, cónsona con la realidad histórica y social que se vivía en cada uno de los momentos en que se emitieron tales fallos. Mas yo creo, que el fortalecimiento de nuestra democracia depende mucho en la existencia de un Sistema Judicial Electoral que, en todas sus facetas, cumpla su función natural, es decir, que resuelva **imparcialmente** las situaciones jurídicas que se sometan a su consideración.

VIII. BIBLIOGRAFÍA.

IIDH, (Instituto Interamericano de Derechos Humanos). CAPEL (Centro de Asesoría y Promoción Electoral). Diccionario Electoral. Costa Rica. 2000.

OPINIÓN DEL FISCAL ELECTORAL SOBRE LA EXPULSIÓN DEL PRD Y LA REVOCATORIA DE MANDATO DEL HONORABLE LEGISLADOR CARLOS AFU DECEREGA. Fiscalía Electoral de la República. Gerardo Solís Díaz. Junio 2002.

PRETELT, Jorge. Democracia Política y Electoral en América Latina. Universidad Sergio Arboleda. Colombia. 2000.

RAMÍREZ PÉREZ, Juan Manuel - Reforma Electoral. Ediciones Jurídicas Gustavo Ibáñez. Colombia. 2004.

Constitución Política de la República de Panamá.

Texto Único del Código Electoral.

<http://hnn.us/>

http://docencia.udea.edu.co/derecho/constitucion/revocatoria_mandato.html

http://www.iidh.ed.cr/comunidades/redelectoral/docs/red_diccionario/revocatoria%20de%20mandato.htm

http://www.laprensa.com.bo/noticias/09-02-07/09_02_07_poli3.php

<http://es.wikipedia.org/wiki/Revocaci%C3%B3n>

-

DEFRAUDACIÓN INFORMATICA BANCARIA

JOSE LUIS BARSALLO

Introducción

La humanidad siempre ha tenido vinculación con los conceptos de la buena y mala fe, del bien y el mal, lo correcto e incorrecto y fruto de ello el hombre ha reglado y luego legislado aquellas conductas consideradas negativas para el convivir social.

Esto ocasionó el estudio de la rama penal del derecho como la fuente primigenia de normas que el hombre dictó para el adecuado manejo de la comunidad social.

Como es propio de la naturaleza del hombre, éste sigue avanzando y producto de su interés en el desarrollo, la tecnología ha tomado un gran protagonismo en la sociedad contemporánea, adquiriendo características excepcionales la red de redes, más conocida como Internet.

A su vez se descubrió que Internet podía ser una fuente inagotable de información y conocimiento al servicio de la humanidad y por esta razón surge la necesidad de regular los aspectos sociales que involucran actividades de que pueden afectar a bienes jurídicos protegidos por la sociedad y contemplados por las ciencias penales.

Debido a la fuerte influencia de la tecnología informática en la sociedad, tanto en las organizaciones, transacciones, negocios, investigaciones, educación, seguridad, comunicación, procesos sociales y económicos, como en lo relacionado con los derechos fundamentales del hombre, la sociedad ha debido responder con nuevos planteamientos a los desafíos heredados en el nuevo milenio.

Antecedentes

Para iniciar este trabajo es preciso revisar brevemente algunos conceptos introductorios de los delitos informáticos.

DELITOS INFORMATICOS

Definición y Concepto.- María Cinta Castillo y Miguel Ramallo entienden que “Delito informático es toda acción dolosa que provoca un perjuicio a personas o entidades en cuya comisión intervienen dispositivos habitualmente utilizados en las actividades informáticas”.

Para el profesor mexicano Julio Téllez Valdés el delito informático se puede dividir de dos formas: en forma típica y atípica, entendiendo por la primera a “las conductas típicas, antijurídicas y culpables en que se tienen a las computadoras como instrumento o fin” y por las segundas “actitudes ilícitas en que se tiene a las computadoras como instrumento o fin”.

Para Marcelo Huerta y Claudio Líbano los delitos informáticos son “todas aquellas acciones u omisiones típicas, antijurídicas y dolosas, tratase de hechos aislados o de una serie de ellos, cometidos contra personas naturales y jurídicas, realizadas en uso de un sistema de tratamiento de la información y destinadas a producir un perjuicio en la víctima a través de atentados a la sana técnica informática, lo cual, generalmente, producirá de manera colateral lesiones a distintos valores jurídicos, reportándose, muchas veces, un beneficio ilícito en el agente sea o no de carácter patrimonial, actúe con o sin ánimo de lucro”.

María Fernanda Guerrero menciona que el delito informáticos es “toda conducta cometida en el campo de la actividad informática, contra bienes, sean estos tangibles o no relacionados al tratamiento automatizado de datos, o infracciones en que el ordenador es un instrumento para cometer o consumar el hecho”

El departamento de investigación de la Universidad de México ha realizado un importante desarrollo del tema desde el punto de vista normativo del que transcribimos algunas de sus partes.

Entiende que *"delitos informáticos" son todas aquellas conductas ilícitas susceptibles de ser sancionadas por el derecho penal, que hacen uso indebido de cualquier medio informático.*

El *delito informático* implica actividades criminales que en un primer momento los países han tratado de encuadrar en figuras típicas de carácter tradicional, tales como robo, hurto, fraude, falsificaciones, perjuicio, estafa, sabotaje, etc; sin embargo, debe destacarse que el uso indebido de las computadoras es lo que ha propiciado la necesidad de regulación por parte del derecho.

CLASIFICACIÓN

Julio Téllez Valdés clasifica a los delitos informáticos en base a dos criterios: como instrumento o medio, o como fin u objetivo.

1. Como instrumento o medio se tienen a las conductas crimi-nógenas que se valen de las computadoras como método, medio, o símbolo en la comisión del ilícito.
2. Como fin u objetivo en esta categoría se enmarcan las conductas crimi-nógenas que van dirigidas en contra de la computadora, accesorios o programas como entidad física.

1. Como instrumento o medio.

En esta categoría se encuentran las conductas criminales que se valen de las computadoras como método, medio o símbolo en la comisión del ilícito, por ejemplo:

- a. Falsificación de documentos vía computarizada (tarjetas de crédito, cheques, etc.)
- b. Variación de los activos y pasivos en la situación contable de las empresas.
- c. Planeamiento y simulación de delitos convencionales (robo, homicidio, fraude, etc.)
- d. Lectura, sustracción o copiado de información confidencial.
- e. Modificación de datos tanto en la entrada como en la salida.
- f. Aprovechamiento indebido o violación de un código para penetrar a un sistema introduciendo instrucciones inapropiadas.
- g. Variación en cuanto al destino de pequeñas cantidades de dinero hacia una cuenta bancaria apócrifa.
- h. Uso no autorizado de programas de cómputo.
- i. Introducción de instrucciones que provocan "interrupciones" en la lógica interna de los programas.
- j. Alteración en el funcionamiento de los sistemas a través de los virus informáticos.
- k. Obtención de información residual impresa en papel luego de la ejecución de trabajos.
- l. Acceso a áreas informatizadas en forma no autorizada.
- m. Intervención en las líneas de comunicación de datos o teleproceso.

2. Como fin u objetivo

En esta categoría se enmarcan las conductas criminales que van dirigidas contra las computadoras, accesorios o programas como entidad física, como por ejemplo:

- a. Programación de instrucciones que producen un bloqueo total al sistema.
- b. Destrucción de programas por cualquier método.
- c. Daño a la memoria.
- d. Atentado físico contra la máquina o sus accesorios.
- e. Sabotaje político o terrorismo en que se destruya o surja un apoderamiento de los centros neurálgicos computarizados.
- f. Secuestro de soportes magnéticos entre los que figure información valiosa con fines de chantaje (pago de rescate, etc.).

SUJETOS DEL DELITO INFORMÁTICO

En derecho penal, para la comisión de la infracción, supone de dos sujetos, los mismos que son: sujeto activo y sujeto pasivo. El primero, es aquel autor material y/o intelectual de la comisión del delito, es decir el agresor, quien transgrede o vulnera uno o varios derechos adquiridos. Mientras que el segundo, es el afectado o víctima, es aquel perjudicado por la actitud dañosa, es el titular del bien jurídico lesionado.

SUJETO ACTIVO.- Mario Garrido menciona “El sujeto activo del delito es quien realiza toda o una parte de la acción descrita por el tipo penal”.

A estos comisores hubo de llamarles de alguna forma, por ello se les denominó, hackers. Es un término inglés con el que se define a las personas dedicadas, por afición u otro interés, a violar programas y sistemas supuestamente impenetrables, y apenas constituyen una muestra de la nueva faceta de la criminalidad: El delincuente silencioso o tecnológico. Producto a la falta de información se les nombra así a todos sin tener en cuenta la diferencia implícita que lleva su actuar y las consecuencias del mismo.

Como tenemos conocimiento, nos podemos atrever a decir que estos delitos también pueden contemplar la existencia de coautores, cómplices o encubridores, y de esta manera William León Moncaleano menciona

que ...“El sujeto activo será el autor de la conducta típica y recurriendo a los elementos amplificadores del tipo, puede tener cómplices u otros partícipes que pueden ser ayudantes o verdaderos coautores y de paso se considera que si bien algunos delitos admitirían como elemento amplificador la tentativa, como el hurto informático, la mayoría de los delitos se deben plasmar y de hecho son de resultado pues son solamente por el resultado se logra detectar en una intrincada red de sistemas, que efectivamente anda algo mal,....”

Con internet la piratería se simplificó porque los programas fueron puestos a disposición del público en la misma red. Desde entonces, la distinción se hace por los grados de conocimiento y la esfera de su actuar. Así nos encontramos con los hackers, los crackers y los phreakers, quienes son los tres grupos originarios de los que se subdividen otros tantos. A continuación distinguiremos cada uno de ellos.

HACKER.- Es una persona muy interesada en el funcionamiento de sistemas operativos; aquel curioso que simplemente le gusta husmear por todas partes, llegar a conocer el funcionamiento de cualquier sistema informático mejor que quienes lo inventaron.

CRACKER.- Personas que se introducen en sistemas remotos con la intención de destruir datos, denegar el servicio a usuarios legítimos, y en general, a causar problemas. El Pirata informático.

PHREAKER.- Es el especialista en telefonía (cracker de teléfono).Un phreaker posee conocimientos profundos de los sistemas de telefonía, tanto terrestres como móviles. Estos buscan burlar la protección de las redes públicas y corporativas de telefonía, con el declarado fin de poner a prueba conocimientos y habilidades(en la actualidad casi todas estas redes de comunicaciones son soportadas y administradas desde sistemas de computación), pero también el de obviar la obligatoriedad del pago por servicio, e incluso, lucrar con las reproducciones fraudulentas de tarjetas de prepago para llamadas telefónicas, cuyos códigos obtienen al lograr el acceso mediante técnicas de "hacking" a sus servidores.

LAMMERS.- Aquellos que aprovechan el conocimiento adquirido y publicado por los expertos. Si el sitio web que intentan vulnerar los detiene, su capacidad no les permite continuar más allá.

BUCANEROS.- En realidad se trata de comerciantes. Los bucaneros venden los productos crackeados como tarjetas de control de acceso de canales de pago. Por ello, los bucaneros no existen en la red. Solo se dedican a explotar este tipo de tarjetas para canales de pago que los hardwares Crackers, crean.

NEWBIE.- Traducción literal de novato. Es alguien que empieza a partir de una WEB basada en hacking. Inicialmente es un novato, no hace nada y aprende lentamente. A veces se introduce en un sistema fácil y a veces fracasa en el intento, porque ya no se acuerda de ciertos parámetros y entonces tiene que volver a visitar la página WEB para seguir las instrucciones de nuevo.

TRASHING.- Esta conducta tiene la particularidad de haber sido considerada recientemente en relación con los delitos informáticos. Apunta a la obtención de información secreta o privada que se logra por la revisión no autorizada de la basura (material o inmaterial) descartada por una persona, una empresa u otra entidad, con el fin de utilizarla por medios informáticos en actividades delictivas.

Algunas de las características de los sujetos activos:

- Caracterización casi mítica del perfil del delincuente informático. Adolescentes con un coeficiente intelectual alto, y ausentes de toda conciencia de estar obrando mal.
- Mito, ya que una gran cantidad de casos, son cometidos por sujetos que trabajan en el mundo de la informática, de edad superior, y no necesariamente muy inteligentes.
- Empleados de confianza, por la actividad que realizan o por el tiempo que llevan en la empresa.
- Además, existen los delincuentes a distancia.

SUJETO PASIVO.- En primer término tenemos que distinguir que *el sujeto pasivo o víctima del delito* es el ente sobre el cual recae la conducta de acción u omisión que realiza el sujeto activo, y en el caso de los "*delitos informáticos*", mediante él podemos conocer los diferentes ilícitos que cometen los delincuentes informáticos, que generalmente son descubiertos casuísticamente debido al desconocimiento del modus operandi.

Ha sido imposible conocer la verdadera magnitud de los "*delitos informáticos*" ya que la mayor parte de los delitos no son descubiertos o no son

denunciados a las autoridades responsables; que sumado al temor de las empresas de denunciar este tipo de ilícitos por el desprestigio y su consecuente pérdida económica que esto pudiera ocasionar, hace que éste tipo de conductas se mantenga una cifra desconocida.

Algunas de las características de los sujetos pasivos:

- Personas jurídicas. Bancos, compañías de seguros, empresas públicas y privadas.
- No denuncian los delitos por temor a pérdida de imagen corporativa (seriedad, solvencia y seguridad). Solución mediante medidas internas (despidos o aumentos de medidas de seguridad).
- Situación favorece a delincuentes. (generalmente no se denuncian los delitos, se llega a un acuerdo con el delincuente).

TIPOS DE DELITOS INFORMÁTICOS

FRAUDES COMETIDOS MEDIANTE MANIPULACIÓN DE COMPUTADORAS.-

Manipulación de los datos de entrada.- Este tipo de fraude informático conocido también como sustracción de datos, representa el delito Informático más común ya que es fácil de cometer y difícil de descubrir. Este delito no requiere de conocimientos técnicos de informática y puede realizarlo cualquier persona que tenga acceso a las funciones normales de procesamiento de datos en la fase de adquisición de los mismos.

También se los conoce como Datos Engañosos (data diddling), y para poder prevenirlos, Yáñez afirma que "... no es tan complicado, pudiendo establecerse controles internos en el sistema que determine el usuario o valide los datos de entrada, estipulados previamente como correctos"

La manipulación de programas.- Es muy difícil de descubrir y a menudo pasa inadvertida debido a que el delincuente debe tener conocimientos técnicos concretos de informática. Este delito consiste en modificar los programas existentes en el sistema de computadoras o en insertar nuevos programas o nuevas rutinas. Un método común es el denominado Caballo de Troya.

Manipulación de los datos de salida.-Se efectúa fijando un objetivo al funcionamiento del sistema informático. El ejemplo más común es el fraude de que son objeto los cajeros automáticos mediante la falsificación de instrucciones para la computadora en la fase de adquisición de datos. Tradicionalmente esos fraudes se hacían a partir de tarjetas bancarias robadas; sin embargo, en la actualidad se usan ampliamente equipos y programas de computadora especializados para codificar información electrónica falsificada en las bandas magnéticas de las tarjetas bancarias y de las tarjetas de crédito.

Fraude efectuado por manipulación informática.- Aprovecha las repeticiones automáticas de los procesos de cómputo. Es una técnica especializada que se denomina "técnica del salchichón" en la que "rodajas muy finas" apenas perceptibles de transacciones financieras, se van sacando repetidamente de una cuenta y se transfieren a otra.

También es conocida como la técnica del salami (Salami Technique/Rounding Down), permite sustraer mediante manipulación pequeñas cantidades de dinero de diversas cuentas para situar su monto total en la cuenta del delincuente.

FALSIFICACIONES INFORMÁTICAS

Como objeto.-Cuando se alteran datos de los documentos almacenados en forma computarizada.

Como instrumentos.-Las computadoras pueden utilizarse también para efectuar falsificaciones de documentos de uso comercial. Cuando empezó a disponerse de fotocopadoras computarizadas en color a base de rayos láser surgió una nueva generación de falsificaciones o alteraciones fraudulentas.

DAÑOS O MODIFICACIONES DE PROGRAMAS O DATOS COMPUTARIZADOS

Sabotaje informático.-Para el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, sabotaje "es la acción u omisión consistente en dañar ciertas instalaciones, productos, servicios públicos, y en general los bienes sociales, económicos y militares, realizadas por los obreros en apoyo de sus reivindicaciones o por los enemigos de un régimen político"

William León dice que básicamente consiste en la destrucción o apoderamiento de los centros neurálgicos computarizados para que el sistema le obedezca al intruso o se caiga cuando él quiera.

Para Romeo Casabona, el sabotaje informático consiste en "...la destrucción o inutilización del soporte lógico, esto es, de datos y/o programas contenidos en un ordenador (en sus bandas magnéticas)".

Para Marcelo Huerta y Claudio Líbano es el acto de borrar, suprimir o modificar sin autorización funciones o datos de computadora con intención de obstaculizar el funcionamiento normal del sistema.

Las técnicas que permiten cometer sabotajes informáticos son:

Virus.- Es una serie de claves programáticas que pueden adherirse a los programas legítimos y propagarse a otros programas informáticos. Un virus puede ingresar en un sistema por conducto de una pieza legítima de soporte lógico que ha quedado infectada, así como utilizando el método del Caballo de Troya.

Según Ricardo Guibourg los virus informáticos "son pequeños programas que introducidos subrepticamente en una computadora poseen la capacidad de auto reproducirse sobre cualquier soporte apropiado que tenga acceso al computador afectado, multiplicándose en forma descontrolada hasta el momento en que tiene programado actuar".

William León clasifica a los virus en: benignos y malignos. Los primeros son aquellos que se limitan a entregar mensajes amables y no causan daño al disco; los malignos, además de hacerse visibles borran los archivos y evitan el normal funcionamiento de paquetes estándar del equipo mismo.

Gusanos.- Se fabrica de forma análoga al virus con miras a infiltrarlo en programas legítimos de procesamiento de datos o para modificar o destruir los datos, pero es diferente del virus porque no puede regenerarse...

Bomba lógica o cronológica.- Exige conocimientos especializados ya que requiere la programación de la destrucción o modificación de datos en un momento dado del futuro. Ahora bien, al revés de los virus o los gusanos, las bombas lógicas son difíciles de detectar antes de que explo-

ten; por eso, de todos los dispositivos informáticos criminales, las bombas lógicas son las que poseen el máximo potencial de daño.

Acceso no autorizado a sistemas o servicios.- Por motivos diversos: el acceso empieza desde la simple curiosidad, como en el caso de muchos piratas informáticos (hacker) hasta el sabotaje o espionaje informático. También divide al uso no autorizado de servicios informáticos en: *Hurto del tiempo del computador; y en apropiación de informaciones residuales; Fuga de datos o divulgación; parasitismo informático y suplantación de personalidad; en las puertas falsas; llave maestra; pinchado de líneas.*

William León opina que el acceso no autorizado a sistemas de procedimiento de datos, estaría constituido por todas aquellas conductas delictivas cometidas mediante las computadoras con el fin de acceder igualmente a cualquier sistema de procesamiento de datos en forma remota. Básicamente con la normatividad se pretenden impedir los accesos indebidos.

Piratas informáticos o hackers.- El acceso se efectúa a menudo desde un lugar exterior, situado en la red de telecomunicaciones. El delincuente puede aprovechar la falta de rigor de las medidas de seguridad para obtener acceso o puede descubrir deficiencias en las medidas vigentes de seguridad o en los procedimientos del sistema. A menudo, los piratas informáticos se hacen pasar por usuarios legítimos del sistema; esto suele suceder con frecuencia en los sistemas en los que los usuarios pueden emplear contraseñas comunes o contraseñas de mantenimiento que están en el propio sistema

Reproducción no autorizada de programas informáticos de protección Legal.- Esta puede entrañar una pérdida económica sustancial para los propietarios legítimos. Algunas jurisdicciones han tipificado como delito esta clase de actividad y la han sometido a sanciones penales. El problema ha alcanzado dimensiones transnacionales con el tráfico de esas reproducciones no autorizadas a través de las redes de telecomunicaciones modernas.

FRAUDE BANCARIO INFORMATICO.

Introducción:

Como hemos mencionado el engaño y el fraude existen cuando el hombre empezó a interactuar con otros individuos y empezó a hacer negocios, directamente relacionados con el comercio y su desarrollo en las diferentes etapas de la sociedad. Pero es el avance de la tecnología y la aparición de internet lo que ha roto las fronteras físicas permitiendo que los negocios virtuales lleguen a cualquier parte del mundo optimizando los negocios y al mismo tiempo incrementando las situaciones de riesgo tanto comerciales como financieras o bancarias. Estas conductas que mantienen ciertos tipos penales y que añaden otros nuevos dificultan la entrada del comercio electrónico en la sociedad comercial y esto perjudica el desarrollo tecnológico a nivel mundial ya que los fraudes virtuales provocan daños reales que pueden ser difíciles de cuantificar por involucrar tanto bienes materiales como inmateriales.

Como hemos visto, en materia penal informática, resulta difícil identificar a los delincuentes, especialmente en tiempos en que cuales los niveles de seguridad no son lo óptimos para proteger a los usuarios de internet y del comercio electrónico, añadiendo a esto el hecho de que muchos usuarios son víctimas del desconocimiento en materia informática.

A través de este trabajo vamos a identificar algunos de los delitos cometidos en el ámbito financiero electrónico y que son fuente de impulso para defensa de los bienes jurídicos protegidos que son víctimas de delincuentes informáticos. Así también veremos algunas alternativas legislativas para combatir la delincuencia en internet.

a) CONCEPTOS

Empezamos con el concepto más general en material penal relacionado con el tema de estudio de este trabajo:

Delito: Cabanellas lo relaciona con la etimología latina como “delictum” entendiéndosela como la calificación de un acto antijurídico sancionado con una pena, estrictamente como “delito es culpa, crimen, quebrantamiento de una ley imperativa”¹. Esta definición la habíamos revisado anteriormente la referirnos a los delitos informáticos.

1 Cabanellas, Guillermo, Diccionario de Derecho Usual, tomo III, Pág. 58-59.

Fraude

El Prof. Dr. Yungano dice que fraude es

“...desbaratamiento de la garantía común de los créditos que presenta el patrimonio del deudor, mediante actos jurídicos que causan la insolvencia del deudor o la gravan, con el objeto de no responder frente acreedor.”

Mientras que el Dr. Zarco manifiesta que el fraude puede ser considerado como:

“...todo acto o efecto de lesión que causa en el patrimonio ajeno de forma violenta por medio de ardid o engaño y con intención de lucro.”

El Diccionario de la lengua española define al fraude así:

“Engaño, inexactitud consciente, abuso de confianza, que produce o prepara un daño generalmente material.”¹

Según señala Claudio Magliona el fraude está compuesto por varios elementos como son:

- El empleo de ciertos artificios intelectuales para engañar a un tercero;
- El ánimo de perjudicar a un tercero;
- El peligro frente al daño, el daño o lesión causados.²

La tratadista Gutierrez lo define com: “Perjuicio económico ocasionado mediante fraude. El ataque contra el patrimonio es realizado mediante medios intelectuales: el fraude, el cual comprende no sólo el engaño sino también el abuso de confianza y otros procedimientos semejantes”³.

El Código penal ecuatoriano en su capítulo V trata sobre “Las estafas y otras defraudaciones”⁴ entre las que clasifica a la estafa y otros tipos penales que los relaciona directamente con los actos que mediante el engaño permiten apropiarse de fondos, derechos y otros bienes. Por esta razón debemos tomar en cuenta que la defraudación debe cumplir con

1 Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española.

2 Magliona, claudio. Editorial Jurídica de Chile, 1.999. Santiago de Chile. Pág. 187.

3 Gutiérrez Francés, María Luz, Fraude Informático y estafa. Ministerio de Justicia. Secretaría General Técnica, Centro de Publicaciones, Madrid, España, 1991. Pág. 105.

4 Código Penal Ecuatoriano. Corporación de Estudios y Publicaciones. Quito-Ecuador.

las características que hemos señalado en este trabajo para considerársela como tal.

TIPOS DE FRAUDES BANCARIOS

Es fundamental tomar en cuenta que dentro de la concepción de la defraudación bancaria y las diferentes opciones que se presentan en la práctica, podemos decir que el tipo penal se adecúa de diferentes maneras. Tenemos casos en los que la defraudación se deriva de una relación que aparentemente se origina en un crédito bancario, el mismo que luego puede descubrirse como un acto antijurídico y culposo por el cual el beneficiario del crédito tenía la intención de causar un daño al banco con el no pago de su acreencia, la misma que obtuvo mediante la manipulación documental o abusando de la confianza dispensada por la institución financiera que otorga el crédito.

FRAUDE BANCARIO.-

El fraude bancario como se entiende comúnmente tiene que ver más con la estafa en materia penal porque busca un beneficio en base al engaño, haciéndose entregar bienes, dinero, derecho o fondos ocasionando un perjuicio económico y una disminución del patrimonio y un incremento en el patrimonio del delincuente o un tercero.

Conceptos de fraude bancario

“ Es toda disposición patrimonial perjudicial, tomada por error determinado mediante ardides tendientes a obtener un beneficio indebido” S. Nicolas.

“ El perjuicio patrimonial de la víctima debe derivar en forma más o menos directa de la realización de maniobras estafatorias o del despliegue de algún ardid” Crim Panrana (Sala II, LL, 1986- D-646).

Se lo puede definir como “todo acto o efecto de lesión que se causa en el patrimonio ajeno de forma no violenta por medio del ardid o engaño y con intención de lucro”¹ al que le añadimos el componente bancario o financiero para señalar que las entidades bancarias son empresas sujetas a distintos tipos de fraudes, entre ellos el informático. La naturaleza misma

1 <http://www.salvador.edu.ar/juri/ua1-4-tpcobas4.htm#5.-%20FRAUDE%20BANCARIO>. Guarino, Gonzalo. Trabajo de investigación Fraude Bancario. Universidad del Salvador. 1.999.

de sus operaciones con dinero facilita el resultado de la acción y la relación directa entre acto y resultado.

Delito financiero

De acuerdo con la Comisión Europea, el delito financiero se considera a menudo como un crimen sin víctimas sobre todo porque la realidad es la amplitud de su impacto social en términos de pérdida de ingresos, menoscabo de reputación y degradación de valores públicos.

Agrega que un alto nivel de comisión de estos delitos puede desalentar la creación de nuevas empresas, disuadir a posibles inversores y distorsionar la competencia.

Es importante tomar en cuenta lo que señala William Parodi Pugliese¹ respecto de los delitos de cuello blanco cuando marca la diferencia entre la sanción que se impone a los delincuentes comunes que generalmente tienen una baja formación educativa y que responden a necesidades básicas, mientras que los delincuentes de cuello blanco, por lo general no son sancionados por falta de una norma que contenga el tipo penal exacto para poder alcanzar el principio penal de que no hay sanción sin ley.

Respecto de los delitos de cuello blanco, entre los cuales tenemos a los delitos informáticos, José Lorenzo Fermín dice “Si hablamos de fraudes bancarios estamos hablando de la modalidad más usual, más gravosa, que asumen los delitos de cuello blanco, los delitos precisamente cometidos no por el hijo de “machepa”, no por el pobre del pueblo, que a veces se ve precisado a tomar un bien que no es el suyo, sino el cometido por sectores de un gran poder económico, político, social en una sociedad y que por lo regular, a diferencia de lo que sucede con el procesado pobre que está súper poblando precisamente las cárceles, no solamente de nuestro país, sino de la gran mayoría de países como el de nosotros y que por eso el profesor argentino Eugenio Raúl Zaffaroni, dice que nuestras cárceles están súper pobladas de ladrones pobres, feos, y allá nunca llegan precisamente las personas que han cometido fraudes como los que ocupan la atención en este evento”².

1 http://www.legalinfo-panama.com/articulos/articulos_46a.htm

2

http://www.pciudadana.com/noticias/not_2004/09222004_impacto_fraude_Banca rio.htm

ANTECEDENTES.-

Hasta la década de los sesenta el fraude bancario informático no tenía una mayor importancia por el reducido o nulo número de casos que se habían presentado hasta ese momento. Posteriormente empiezan a darse los primeros casos de fraude bancario y la preocupación de los bancos marca la pauta para que éstos empujen las regulaciones y tipificación al respecto.

En todo caso, los documentos mercantiles de las entidades financieras han sido el epicentro de la actividad defraudadora; así como también los productos bancarios como las operaciones internacionales han pasado a ser objeto novedoso de grupos criminales defraudadores mediante el empleo de ingeniosos y cada vez más nuevos procedimientos, acompañados ahora de las herramientas electrónicas e informáticas que con gran habilidad consiguen cuantiosos botines económicos.

CARACTERISTICAS

Subjetivas

- Intención del sujeto activo de conseguir el beneficio con daño patrimonial de otro.
- El engaño es el medio por el cual el sujeto pasivo o víctima es perjudicada para tomar una decisión errada.
- Debe haber un nexo causal entre la conducta del acusado y el perjuicio ocasionado (actuar doloso).

Objetivas

- El perjuicio debe ser real y efectivo
- Debe ser el resultado de actos positivos; es difícil comprobar estafa por omisión o por silencio.

CAUSAS PARA EL FRAUDE BANCARIO.-

Se han determinado como posibles causas para este tipo de delito las siguientes:

- a) La recesión económica muchas veces induce su crecimiento.
- b) Las escasas publicaciones técnicas y análisis necesarios han hecho que su tipificación sea más lenta que su evolución.
- c) La actuación de ciertos gobiernos corruptos que despiertan el fenómeno de la corrupción.

- d) La extensión del blanqueo de dinero para evadir la acción fiscal o para reconvenir los fondos procedentes del narcotráfico.
- e) La tecnificación de los medios y algunos sectores representativos como los medios de comunicación masivos.
- f) Cuerpos de policía que siguen tratando los casos de fraude como negocios poco satisfactorios, remitiendo a la mayoría de las víctimas de estos delitos a la vía civil y reclamaciones civiles.
- g) El incremento del consumismo a nivel mundial
- h) La falta de denuncia de los delitos cometidos¹.

LOS ACTORES DEL FRAUDE BANCARIO

Por lo general, no es un solo individuo el que interviene para asestar un golpe bancario sino que son verdaderas organizaciones las que genera esta especie de criminalidad para actuar con éxito en operaciones bancarias, empresariales, industriales, etc. En el caso del fraude informático puede ser una persona o varias las involucradas en el delito. La gran ventaja que tienen estos delitos yace en la facilidad que tienen ciertas personas para interactuar con los sistemas informáticos y de esta manera engañar a terceros que son sus víctimas.

Los actores del fraude informático son considerados como los sujetos activos de los delitos informáticos y que en el caso bancario pueden formar parte de la institución o ser terceros ajenos a la empresa financiera. En todos los casos estos ciberdelincuentes “tienen habilidades para el manejo de los sistemas informáticos y generalmente por su situación laboral se encuentran en lugares estratégicos donde se maneja información de carácter sensible, o bien son hábiles en el uso de sistema informatizados, aún, cuando, en muchos de los casos, no desarrollen actividades laborales....”².

Las formas de operar pueden ser la simulación de pérdidas, la evasión de capitales, entre otras operaciones criminales.

Pueden inclusive considerarse como formas de fraude la obtención de concesiones de créditos vinculados, de créditos a compañías sin un respaldo económico viable en desmedro de otros cuentahabientes).

1 Decisión marco del Consejo. Comisión de las Comunidades Europeas.
http://Europa.eu.int/eur-lex/com/pdf/2002/com2002_1073es01.pdf

2 www.stj-sin.gob.mx/delitos_informaticos2.htm

TIPOS DE FRAUDE RELACIONADOS

- Fraude Fiscal.
- Fraude empresarial
- Fraude Bancario
- Blanqueo de dinero
- Fraude Postal
- Fraude informático
- Fraude alimentario
- Fraude en los Seguros
- Fraude Marítimo
- Fraude artístico
- Fraude científico.

Blanqueo de dinero: Sobre los mencionados anteriormente es importante resaltar el blanqueo de dinero, llamado también como la “bestia negra” de los delitos económicos, que se convina con el delito de fraude fiscal como se ha explicado. Está vinculado al tráfico de drogas, tráfico de armas y tráfico de personas como la prostitución). Se relaciona con el fraude bancario por medio de los intermediarios financieros clandestinos o una especie de bancos ilegales que realizan operaciones comerciales y financieras internacionales burlando todas las leyes sobre control de cambio e información.

Mediante el uso de intermediarios, una persona física o jurídica puede transferir dinero efectivo o títulos valores de un país a otro sin constancia documental ni control de las autoridades de ninguno de los dos países, el de salida y el de entrada de los fondos.

Los intermediarios pueden aparecer como asociados import-export o como comisionados de empresas. En esto suelen intervenir los paraísos fiscales porque permiten simular con mayor facilidad los fondos provenientes de un tráfico ilegal y proveen de cuentas secretas en sus bancos a quienes posteriormente ordenan inversiones en títulos valores vendidos normalmente por las entidades financieras en otros países.

En algunas ocasiones, los intermediarios también pueden ser víctimas de la cadena, ya que de otros países les ofrecen cuantiosas cantidades a cambio de retener en sus cuentas dineros indebidos, pero que se les simula como dineros provenientes de actividades lícitas a las que creen los intermediarios servir.

También se produce otro tipo de estafa por la cual el intermediario a cambio de recibir una cuantiosa cantidad, primero debe remitir algo de dinero al oferente como una especie de seriedad exigida para el traspaso

de dinero, más al final no existe el traspaso de dinero de regreso, sino simplemente el engaño para sacar el dinero de su cuenta. Normalmente estos ofrecimientos operan por correo postal y de allí su vinculación con los otros dos tipos de fraude.

ALGUNAS MODALIDADES DE FRAUDE BANCARIO

Entre las modalidades de fraude bancario podemos citar las siguientes:

- Falsificación de documentos idénticos por imprentas clandestinas de documentos personales, crediticios, cheques, etc.
- Vaciamiento de empresas, entre las que se incluyen a los mismos bancos, casas de cambio, agentes de bolsa, etc.
- Negocios bancarios que pueden ser en beneficio propio y dolosamente documentados como el fraude bancario.
- Créditos otorgados a empresas vinculadas- empresas inexistentes- empresas creadas solamente para ese fin con carpetas de crédito falsas.
- Toma de inversiones no canalizadas por la institución captante con miras de vaciar la entidad.
- Desvios de líneas preferenciales de créditos a actividades para las cuales no estaban destinadas.
- Comercio exterior- sobre o sub-facturación de importación y exportación con simulaciones de operaciones para enviar divisas al exterior, cobros de reintegros, cobreo indebido de beneficios y estímulo a la exportación.
- Maniobras realizadas a través de mesas de dinero.
- Balances bancarios adulterados presentados a los organismos de control para aumentar su capacidad prestable.
- Apertura de cuentas corrientes, tarjetas de crédito, y todo tipo de productos bancarios con documentación falsa.
- Transferencias falsas (Ej. es el caso “lo jack” y “mafia rusa” que se explican en este trabajo)
- Cheques oficiales adulterados.
- Cheques Mellizos.
- Depósitos en cajas de ahorros.
- Fraude con telemercadeo y cajeros automáticos.

TIPOS PENALES RECONOCIDOS INTERNACIONALMENTE

- Concentración de créditos.
- Establecimiento de banca paralela.
- Obtención indebida de créditos¹.

DELITOS FINANCIEROS EN EL ECUADOR

El Ecuador pasó en los últimos años por una crisis bancaria que derivó en la tipificación de nuevas formas delictuales para proteger al sistema financiero y así a la sociedad. Entre los nuevos tipos financieros encontramos.

- Lavado de dinero.
- Delito de peculado y delito financiero de peculado bancario.
- Defraudaciones bancarias.
- Delito de pánico económico-financiero.
- Quebrantamiento de sigilo bancario².

LOS FRAUDES Y LOS MEDIOS MÁS HABITUALES.

Dentro de los fraudes más habituales relacionados con ciertos medios identificables se pueden:

- a) Falsificación documental
- b) Fraudes con tarjeta de crédito
- c) Mandato por nota.
- d) Fraudes con telemarketing y
- e) Fraudes por cajero automático.

- a) Falsificación documental:

En la falsificación documental las formas más usuales de fraude son:

- a) Usurpación de identidad en la apertura de cuentas o solicitud de productos bancarios con identidades de terceros.
- b) Soporte material documental falso de los documentos financieros que sirven como crédito o son sujetos de pago inmediato.

Los sujetos pasivos de la acción fraudulenta son:

1 http://www.legalinfo-panama.com/articulos/articulos_46a.htm

2 Código Penal y Ley General de Instituciones financieras. Corporación Nacional de Estudios y Publicaciones. Junio. 2005.

- El portador genuino de identidad y que generalmente son personas que no han tenido relación directa con la entidad bancaria.
- La entidad financiera ya que al haber facilitado un producto bancario a una persona con identidad falsa soporta directamente el daño del fraude.

Aquellos que actúan bajo su propia identidad pero con soporte de documentación falsa suelen:

- Presentar un informe de ganancias genuinas, pero enmiendan datos, fraguan información o montos en las mismas para aparentar mayores ingresos, no declaran bienes, etc...
- Presentar formularios originales, pero “scannean” los sellos de la agencia receptora o de la sucursal del banco en dónde se presentó, o también existen sellos apócrifos o robados, que se utilizan para la conformación de la documentación necesaria para cometer el ilícito.
- elaboran los formularios o los comprobantes con una computadora, pero esta documentación es fácilmente detectable, ya que suele ser de “baja calidad”.
- Hacer constar en sus recibos mayores ingresos a los percibidos realmente para tener un piso mayor y obtener límites o préstamos mayores.

c) Fraudes con tarjetas de crédito:

Los factores básicos para el crédito de tarjeta de crédito son la confianza y la buena fe. Así, el emisor tiene confianza en que el usuario pagará las compras que efectúe con el crédito que le otorga y el comerciante tiene confianza de que sus ventas serán pagadas por el agente emisor.

Se rompe esta cadena cuando por pérdida o duplicación se rompe esta cadena y se cometen hechos ilícitos que pueden caer en figuras como estafa, defraudación, apropiación indebida y falsificación de documento público o privado.

Las principales modalidades en el fraude con tarjeta de crédito son:

- Exceso en el límite de compra
- Préstamos en dinero a usuarios.
- Adhesión de comercios falsos

- Comercios llamados “golondrina”.
- Skimming o copiado de banda magnética.
- Falsificación o adulteración de plásticos por corte, raspado y pegado; etc.

Actores: los actores suelen ser aquellos que realizan compras con tarjetas de crédito extraviadas, sustraídas o adulteradas y en algunas oportunidades con complicidad de algún comerciante infiel.

d) Mandatos por nota:

Estos actúan a través de personas denominadas “burritos” que son personas captadas mediante la publicación en un anuncio clasificado de un diario por el cual se solicita una persona para realizar trámites bancarios.

A esta persona, una empresa fantasma, aparentemente legal entrega notas bancarias ya sea de cuentas de ahorro o cuentas corrientes al “cargador” para cobrar en cuentas diferentes de personas existentes naturales o jurídicas de quienes conocen sus firmas y lo que hacen es falsificarlas a la perfección de manera que parezca que han dado autorización para sacar fondos por parte de un tercero.

Estas compañías funcionan hasta el momento en que el “cargador” es descubierto y se dan a la fuga.

e) Fraudes con telemarketing -

El telemarketing es un fraude que combina el fraude bancario con el fraude comercial y puede ser de dos tipos:

1. Compañías de Telemarketing que funcionan por teléfono ofreciendo mercaderías que ofrecen dar un servicio o mercadería a cambio de que la persona deposite una suma de dinero en una cuenta que ellos indican por depósito o transferencia de fondos, pero casi nunca envían la mercadería o si lo hacen es totalmente distinta a la ofertada. Las más comunes formas de estafas de este tipo son las de vacaciones de tiempo compartido, purificadores de agua, seguros de tarjeta de crédito, vitaminas y secador solar de ropa.
2. Fraude individual que obtiene el número de tarjetahabiente comunicándole que ha ganado un premio, pero que debe dar su número para verificar si es el ganador, pero el premio jamás es recibido.

e) Fraude por cajero automático:

Este tipo de fraude se puede ejecutar así:

1. Se abre una cuenta falsa con un depósito mínimo para recibir la tarjeta de débito y así poder acceder a los cajeros con su número de P.I.N. (clave de identificación personal) a cajeros que funcionan con puertas. Una vez dentro colocan pegamento o un pedazo de metal en la ranura de salida del dinero del cajero para que no se abra.
3. Otro método es colocar un trozo de cartón pintado del mismo color del cajero y dan un efecto de pantalla delante de la puerta de salida del dinero.
4. También encaja la utilización de una tarjeta anulada o caducada de un tercero sin tener derecho o autorización para tal actuación.
5. También las extracciones repetidas hasta superar el monto depositado. En estos casos se puede considerar con un giro sobre una cuenta y el banco asume responsabilidades por su funcionamiento propio.

PREVENCIÓN DEL FRAUDE BANCARIO

A pesar de que el delito económico produce un cuantioso daño económico y social, no solamente entre grupos, sino en las economías mundiales es escasa la reprobación social frente a otros tipos de hechos delictivos o delitos menores que por su violencia en su ejecución manifiestan mayor inquietud en la gente, de forma que son pocas las medidas preventivas que se efectúan alrededor del fraude bancario tornando en cierta manera permisible a los hechos y muchas veces existe un alto grado de impunidad.

Esta falta de controles y medidas se ve reflejada en:

- Carencia u ocultamiento de Información Adecuada: las instituciones damnificadas guardan para sí el secreto de algunos hechos delictivos con tendencia a preservar el prestigio o el no reconocer su vulnerabilidad operacional, absorbiendo dichas pérdidas.

Sin embargo, a través del tiempo, por intervención de las áreas de seguridad de las instituciones han comprendido la necesidad y la importancia de la información real, pero de todas maneras es complicada cambiar las políticas institucionales bancarias.

- Ausencia de Previsiones Legales.- muchas de las modalidades delictivas carecen de encuadre dentro de las figuras penales vigentes, fundamentalmente en forma puntual, siendo contempladas en forma genérica dentro de un contexto amplio que dificulta su tipificación.

- Falta de autoridades especializadas.- El entorno de la función financiera es compleja y requiere atención especial y conocimientos, pero es sabido que no hay juzgados específicos para los delitos bancarios – financieros.

- Ineficiencia de Mecanismos de Control.- La ausencia de controles, la simplicidad de los mismos o sus errores posibilitan los caminos para cometer los ilícitos por el aprovechamiento de estas omisiones y fallas.

- Bajo nivel de Reprobación General y efectiva- por ser realizados ingeniosamente y vistos como sorprendentes o increíbles, estos hechos producen un impacto circunstancial en la gente, pero carecen de reprobación general.

- Ineficacia del Control Administrativo.- Existe falta de controles administrativos que deberían realizarse en las Entidades y/o Instituciones a fin de establecer cuáles son las áreas vulnerables para el mejoramiento operativo con fin de prevenir fraudes.

- Falta de Castigo Adecuado.- La falta de una tipificación adecuada y diversa de este tipo de delitos también torna complicada la tarea de imponer una sanción adecuada sobre todo porque los delincuentes son de cuello blanco con grandes influencias a su alrededor.

- Deficiencias Probatorias.- La ausencia de controles administrativos y legales tornan dificultosa la investigación, la obtención de pruebas y fundamentalmente, la individualización de responsables.

- Coparticipación de funcionarios desleales o mera negligencia de funcionarios bancarios: Es común que iniciada la investigación, se encuentren responsabilidades administrativas en funcionarios que aducen desconocimiento o que aparecen reemplazados por otros a los cuales no se les notificó de su responsabilidad e incluso la habitualidad del trabajo sectorial. Esto no solo facilita los hechos sino que evidentemente produce una fisura administrativa que no permite clarificar los hechos.

- Dificultades en los seguimientos de dinero producto de fraudes.-. El secreto bancario sobre ciertas operaciones bancarias que rige en varios países dificulta por completo esta situación.

- Los Informes Comerciales. Existen en el ámbito financiero empresas que se dedican a extenderles a las entidades bancarias y/o financieras informes detallado sobre la actividad económica desarrollada sobre las personas que requieren sus servicios.

EL DELITO INFORMÁTICO Y SU RELACION CON EL FRAUDE BANCARIO.

Recordemos que se define al delito informático como:

“¹Actitudes ilícitas que se tiene a las computadoras como instrumento o fin”.

“...delitos relacionados con las computadoras se define como cualquier comportamiento antijurídico, no ético o no autorizado, relacionado con el procesado automático de datos y/o transmisiones de datos”

Grupo de expertos OCDE en PARIS /mayo de 1983²

Si bien es cierto el desarrollo de la tecnología ha facilitado los procedimientos tanto en las empresas públicas, como en las privadas y permite una mejor y más fluida comunicación entre personas y empresas que se encuentran en distintos lugares geográficos, también tiene una faceta negativa que aprovecha todos estos beneficios para manipular fraudulentamente los ordenadores con ánimo de lucro o destruir programas o datos o el acceder y utilizar indebidamente la información afectando la esfera de la privacidad; pero en el caso de los delitos de fraude bancario informático pueden darse todas las formas anteriores combinadas además con transferencias indebidas de dinero, utilización de datos para realizar un desfalco de cuentas y por lo tanto los grandes hurtos bancarios, cambiando la violencia del robo bancarios por la ingeniosidad del hurto informático y el fraude en donde entran no solamente personas especializadas en asuntos informáticos, sino también empleados de las empresa bancarias.

Para perpetrar estos delitos informáticos y fraudes se utilizan procedimientos relacionados con el procesamiento electrónico de datos mediante los cuales es posible obtener grandes beneficios económicos o causar importantes daños materiales y morales. Estos procedimientos pueden operar mediante la manipulación ilícita para crear datos falsos o alterar datos o procesos contenidos en sistemas informáticos con el fin de obtener ganancias indebidas.

Según Luis Camacho Losa, el único límite existente viene dado por la conjugación de tres factores: la imaginación del autor, su capacidad técnica y las deficiencias de control existentes en la instalación³.

1 Tellez, Julio. Derecho Informático. Editorial Mc Graw-Hill. México, 1996. Pág. 103.

2 Citado por Correa-Bato-Czar-Nazar. Derecho Informático. Editorial de Palma, Buenos Aires. 1994. Pág. 295.

3 Camacho Losa, Luis. El delito informático. Madrid. España. 1987. Pág. 33.

También, es posible interferir en el correcto procesamiento de la información, alterando el programa o secuencia lógica con el que trabaja el ordenador.

Para llegar a utilizar el término fraude informático se ha tenido que pasar por una etapa de discusiones en la cuales, incluso se llegó a negar el uso del término por parte de algunos tratadistas¹.

El estado actual de la técnica que incluso hace posible el cometimiento de delitos que antes no se los pensó, nos ha llevado a definir al fraude informático de la siguiente manera: “la incorrecta modificación del resultado de un procesamiento automatizado de datos, mediante la alteración de los datos que se introducen o ya contenidos en el ordenador en cualquier de las fases de su procesamiento o tratamiento informático, con ánimo de lucro y en perjuicio de un tercero”².

Este tipo de fraudes pueden utilizar diferentes métodos como: alteración datos, omisiones al ingresar datos verdaderos o introducción de datos falsos en un ordenador. Se conoce a estos métodos de realización como manipulación del input.

Todo esto ha desarrollado un nuevo tipo de criminalidad calificada como “criminalidad informática”.

Los siguientes actos informáticos delictivos están vinculados al fraude bancario, ya sean como medio o como fin:

- Falsificación de documentos vía computarizada (tarjetas de crédito, cheques, etc.)
- **Variación de los activos y pasivos en la situación contable de las empresas.**
- Planeamiento y simulación de delitos convencionales (robo, homicidio, fraude, Etc.).
- Lectura, sustracción o copiado de información confidencial.
- Modificación de datos tanto en la entrada como en la salida.
- Aprovechamiento indebido o violación de un código para penetrar a un sistema introduciendo instrucciones inapropiadas.

1 Gutierrez Frances, María Luz. Fraude Informático y estafa. Ministerio de Justicia, Secretaría General Técnica, Centro de Publicaciones, Madrid, España. 1991. Pág. 87-88.

2 Romeo Casabona, Carlos María. Poder Informático y Seguridad Jurídica. Fundesco, Madrid, España. 1987. Pág. 47.

- Variación en cuanto al destino de pequeñas cantidades de dinero hacia una cuenta bancaria apócrifa.
- Acceso a áreas informatizadas en forma no autorizada.
- Intervención en las líneas de comunicación de datos o teleproceso.

Para Camacho Losa¹ las principales áreas en las que el fraude informático puede producirse son:

- 1.- Sustracción de dinero o documentos.
- 2.- Sustracción de mercaderías.
- 3.- Sustracción de valores negociables.
- 4.- Sustracción de servicios.

TIPOS DE DELITOS INFORMATICOS RELACIONADOS CON LA BANCA

- a) Spams y banners que contienen publicidad sobre créditos y acceso a productos financieros, sin ser solicitados o con requisitos mínimos.
- b) Mails solicitando información de cuentas de todo tipo haciéndose pasar por entidades oficiales y reconocidas de la banca..
- c) Hurtos de bases de datos con información que contiene cuentas bancarias o números de tarjetas de crédito, por medio de hackers o crackers.
- d) Cadenas de mails para obtener cuentas de usuarios para posteriormente realizar en cada uno de ellos un fraude bancario, uno a uno.
- e) Rompimiento de seguridades.
- f) Suplantación de identidades.
- g) Garantías bancarias falsas en Internet²:

MODALIDADES GENERICAS DE FRAUDES INFORMATICOS

- 1.- Mediante el engaño, actos preparatorios, donde el perjuicio es ocasionado por el artificio o la memoria como la falta de confirmación de identidad.
- 2.- Abuso de confianza con aprovechamiento de situaciones ya existentes y que muchas veces no están conectadas entre ellas.

Estas modalidades pueden ser:

¹ Camacho Losa. Op. Cit. Pág. 33.

² <http://iblnews.com/news/noticia.php3?id=15804>

- En forma individual o mediante asociación.
- Con participación del personal de la entidad.
- Acciones sucesivas, simultáneas por montos insignificantes o por un monto importante.
- Por cualquier medio, personal, físico, magnético, digital, electrónico, telefónico y demás medios que puedan presentarse de acuerdo con el avance tecnológico.

MODALIDADES DE LA DEFRAUDACIÓN INFORMATICA.

Las modalidades pueden producirse de acuerdo con la etapa del manejo de datos, así tenemos:

- Manipulación en la entrada de los datos (input): Consiste en suministrar datos falsos al ordenador o al sistema, sea modificándolos o usando datos totalmente ficticios¹.
- Manipulación en el programa: El manejo de los datos se hace directamente en el programa para que éste funcione de la manera programada y altere automáticamente los datos ingresados o produzca un resultado preparado con anticipación.
- Manipulación de salida (Output): Se modifican los datos de salida. Los datos producidos son reales, pero son alterados al momento de arrojar el resultado, como por ejemplo en una impresora.
- Manipulación a distancia: En este caso la alteración puede ser en tiempo real y de acuerdo con los resultados que arroje el sistema. Este tipo de manipulación se logra mediante el uso de las telecomunicaciones.
-

LEGISLACION INTERNACIONAL RELACIONADA CON EL FRAUDE BANCARIO.

A continuación se resume la legislación relacionada con la Lucha contra el Fraude en los dos principales centros económicos mundiales como son la Unión Europea y los Estados Unidos de América y además de un marco referencial de las Naciones Unidas.

a) Unión Europea:

1. Acuerdo Interinstitucional de 25 de mayo de 1999 entre el Parlamento Europeo, el Consejo de la Unión Europea y la Comisión de las Comuni-

¹ Magliona, Claudio. Delincuencia y fraude informático. Editorial jurídica de Chile. Santiago de Chile. 1.999. Pág. 193.

dades Europeas relativo a las investigaciones internas efectuadas por la Oficina Europea de Lucha contra el Fraude (OLAF) Diario Oficial n° L 136 de 31/05/1999 P. 0015 – 0019. Este acuerdo tiene como antecedentes el Reglamento (CE) n° 1073/1999 del Parlamento Europeo y del Consejo, así como el Reglamento (Euratom) n° 1074/1999 del Consejo, relativos a las investigaciones efectuadas por la Oficina Europea de Lucha contra el fraude y lo que se trata con este Acuerdo es reforzar el alcance y la eficacia de la lucha contra el fraude aprovechando la experiencia adquirida en el ámbito de las investigaciones administrativas mediante la adopción de un régimen común que comprende las medidas de ejecución necesarias para facilitar el correcto desarrollo de las investigaciones efectuadas por la Oficina en su seno. La finalidad de dichas investigaciones es la lucha contra el fraude, la corrupción y cualquier otra actividad ilegal que vaya en detrimento de los intereses financieros de la Comunidad Europea.

b) Estados Unidos:

1. El Departamento de Justicia de los Estados Unidos, a través de la División de Confiscación de Activos y Lavado de dinero ha firmado 39 convenios de cooperación internacional en materia de confiscación, repartición de activos y ayuda legal mutua (MLAT en inglés) para perseguir delitos como el tráfico ilícito de estupefacientes y sustancias psicotrópicas, el lavado de dinero y fraudes fiscales que, a su vez, se relacionan directa o indirectamente con fraudes económicos y financieros. Estos convenios se respaldan en la Convención de Viena de las Naciones Unidas que tiene que ver con el Tráfico Ilícito de Estupefacientes y Sustancias Psicotrópicas y de forma especial con el decomiso y la confiscación. Esta regulación aunque no es propiamente sobre fraude bancario, si se conecta en tanto y cuanto las operaciones financieras ilícitas se hayan realizado con el fin de financiar otras actividades ilícitas como el narcotráfico.
2. Otras entidades gubernamentales de este país que contribuyen al descubrimiento de este tipo especial de delitos es la Agencia de Investigación Avanzada (ARPA) del Departamento de Defensa, cuyos objetivos principales se encmarcan en la investigación de campos de ciencia y tecnología militar.

Naciones Unidas.

1. A mediados del decenio de 1990 se aprobó la Convención de las Naciones Unidas contra la Delincuencia Organizada Transnacional (Resolución 55/25 de la Asamblea General). Se marca así una etapa de cooperación internacional que es guiada por la Oficina de las NNUU contra la Droga y el Delito dentro del cual se incluye el blanqueo de dinero y actos

de corrupción, que también se relaciona con la Convención contra la Corrupción (Resolución 58/4 de la Asamblea General) y la creación de redes intergubernamentales de información orientadas a la recuperación de activos desviados o robados mediante prácticas corruptas como malversación de fondos o blanqueo de fondos públicos. Se suma a todo esto el Grupo de Acción Financiera y sus 40 recomendaciones sobre el blanqueo de capitales.

2.- En la Declaración de Viena se trató sobre los planes de acción contra los delitos que se relacionan con la proliferación de tecnologías y la información y los nuevos sistemas de telecomunicaciones: La Resolución 55/63 de 4 de diciembre de 2000 y 56/121 de 19 de diciembre de 2001 relativas a la lucha contra la utilización de la tecnología de la información con fines delictivos; la 57/239 de 20 de diciembre de 2002 relativa a la creación de una cultura mundial de seguridad cibernética; y la Resolución 58/199 de 23 de diciembre de 2003 sobre la protección de infraestructuras de información esenciales.

3.- Sobre la relación entre el terrorismo y el blanqueo de dinero encontramos a la Resolución 1373 de 2001 del Consejo de Seguridad en la que se observa la conexión estrecha entre estos dos tipos de delitos y frente a lo cual la Comisión de Prevención del Delito y Justicia Penal en su 12vo. Período recomienda aprobar a la Asamblea General un proyecto de resolución sobre un marco de actividades del Centro para la Prevención Internacional del Delito. También en este contexto puede aplicarse el Convenio para la represión de la financiación del terrorismo (Resolución 54/109 de la Asamblea General que trata de las operaciones financieras y actividades de grupos organizados.

5.- América Latina:

En América, los cuerpos de inteligencia especializada de la policía son aquellos que se han especializado en la persecución de los delitos financieros, dentro de sus estudios de criminalística. Argentina y Chile a través de su cuerpo de carabineros¹ cuentan con los cuerpos de policía de mayor especialización en estos aspectos en lo que respecta a América del Sur.

¹Capitan José Alfonso Toledo Dumenes. Carabineros de Chile. Academia de Ciencias Policiales. Departamento de Ingeniería. "Delitos Emergentes en Internet y el Desafío de Carabineros de Chile en la prevención y control en la era informática". Agosto de 2001. <http://www.delitosinformaticos.com> Proyectos de Criminalística Informática.

El Comité de Basilea¹

En 1930, en la época previa a la segunda guerra mundial se estableció el Banco Internacional de Pagos como un organismo que suministraba mecanismos apropiados para manejar el patrón oro y contar con una adecuada cooperación internacional. Se encuentra situado en Basilea, Suiza y es el antecedente del Comité de Basilea.

Este Comité mantiene relaciones con el Comité de Estándares de Contabilidad Internacional; el Comité de Prácticas de Auditoría Internacional, la Federación Internacional de Contadores y la Cámara de Comercio Internacional, el Grupo de Contacto de Supervisores de la Unión Europea; el Grupo de Supervisores de Offshore; la Comisión de América Latina y el Caribe en Supervisión Bancaria e Inspección. Así como también, el Grupo de Supervisores del Caribe; el Grupo de los Estados Árabes y el Centro de Estudios Latinoamericanos (CEMLA); El Comité Ejecutivo del Sudeste Asiático y los Bancos Centrales del Pacífico (EMEAP); Bancos Centrales del Sudeste Asiático (SEACEN), la Asociación Asiática para la Cooperación Regional (SAARC) y Sur África (SADC). Es decir, conforma una gran estructura que puede servir para luchar contra el fraude bancario internacional, considerando al sistema bancario como interés general mundial.

LA INTERVENCION DE LA INTERPOL EN LOS DELITOS BANCARIOS.

En la Resolución adoptada por la 55ª Asamblea General de Interpol en Belgrado en el año de 1986 se creó en la Secretaría General, un Grupo de Trabajo permanente con el objeto de mejorar la cooperación entre la Policía y la Banca.

Posteriormente en las Asambleas Generales de 1987 en Niza y de 1988 en Bangkok, se crearon comisiones de cooperaciones entre la policía y la banca.

La Asociación Internacional de Seguridad Bancaria dispone para sus asociados de “el sistema informático sobre estafas” (IBSAFIST- Ibsa Fraud Information System) a través de sus comunicaciones IBSALINK que ha permitido proveer de información a la comunidad policial internacional sobre el cometimiento de maniobras fraudulentas.

1 Humberto Ustáriz González. “El Comité de Basilea y la Supervisión Bancaria”.

El protocolo de cooperación entre la Interpol y la Asociación Internacional de Seguridad Bancaria ha permitido reforzar y continuar en la lucha contra este tipo de actos delictuosos.

EL DELITO INFORMATICO BANCARIO

Vemos que el delito informático bancario sigue los mismos parámetros que los delitos bancarios comunes, sólo que en estos casos añadimos elementos como la manipulación de datos, información, destrucción, engaño y otras figuras que facilitan el cometimiento de los delitos, con el agravante de la dificultad de identificar a los autores, cómplices y encubridores del delito.

El delito informático bancario sigue las mismas pautas e intereses que tiene este delito en sí, esto es, la obtención de dinero de manera directa y en la mayoría de los casos sin ser identificado o quedar en la impunidad.

Afortunadamente la mayoría de países del mundo ha empezado a aprobar legislaciones sobre delitos informáticos y esto faculta a la justicia a imponer sanciones cuando un ciberdelincuente puede ser identificado.

COMENTARIOS

Vemos como los delitos bancarios tienen diferentes formas que son aprovechadas por los delincuentes informáticos para causar daños a terceros o simplemente hacer alarde de sus conocimientos.

En el transcurso de este trabajo hemos llevado la atención hacia los delitos informáticos a fin de contar la base de conocimientos sobre la cual este trabajo apunta su desarrollo.

Posteriormente pasamos a analizar el fraude financiero con el mismo sentido, es decir, despejar aquellos actos que resultan típicos en el sistema financiero de los diferentes países y que forman parte de la realidad económica mundial.

Luego analizamos los delitos informáticos bancarios y sus diferentes modalidades para que éstas nos permitan ver los pasos que pasa el delito informático respecto de la banca.

El punto de coincidencia en este trabajo recae en la modalidad informática para comentar los delitos y defraudaciones bancarias a través de los nuevos medios electrónicos, como son Internet y el uso mismo de sistemas informáticos que facilitan en muchos casos la falsificación, alteración o engaño para obtener un beneficio o causar un daño, sea que este se encuentre tipificado como delito o sea una figura atípica e impune.

BIBLIOGRAFÍA

- Cabanellas, Guillermo, Diccionario de Derecho Usual, tomo III, Pág. 58-59.
- Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española.
- Magliona, claudio. Editorial Jurídica de Chile, 1.999. Santiago de Chile. Pág. 187.
- Gutiérrez Francés, María Luz, Fraude Informático y estafa. Ministerio de Justicia. Secretaría General Técnica, Centro de Publicaciones, Madrid, España, 1991. Pág. 105.
- Código Penal Ecuatoriano. Corporación de Estudios y Publicaciones. Quito- Ecuador.
- <http://www.salvador.edu.ar/juri/ua1-4-tpcobas4.htm#5-%20FRAUDE%20BANCARIO>. Guarino, Gonzalo. Trabajo de investigación Fraude Bancario. Universidad del Salvador. 1.999.
- http://www.legalinfo-panama.com/articulos/articulos_46a.htm
http://www.pciudadana.com/noticias/not_2004/09222004_impacto_fraude_Bancario.htm
- Decisión marco del Consejo. Comisión de las Comunidades Europeas. http://Europa.eu.int/eur-lex/com/pdf/2002/com2002_1073es01.pdf
- www.stj-sin.gob.mx/delitos_informaticos2.htm
- http://www.legalinfo-panama.com/articulos/articulos_46a.htm
- Código Penal y Ley General de Instituciones financieras. Corporación Nacional de Estudios y Publicaciones. Junio. 2005.
- Tellez, Julio. Derecho Informático. Editorial Mc Graw-Hill. México, 1996. Pág. 103.
- Citado por Correa-Bato-Czar-Nazar. Derecho Informático. Editorial de Palma, Buenos Aires. 1994. Pág. 295.
- Camacho Losa, Luis. El delito informático. Madrid. España. 1987. Pág. 33.
- Gutierrez Frances, María Luz. Fraude Informático y estafa. Ministerio de Justicia, Secretaría General Técnica, Centro de Publicaciones, Madrid, España. 1991. Pág. 87-88.
- Romeo Casabona, Carlos María. Poder Informático y Seguridad Jurídica. Fundesco, Madrid, España. 1987. Pág. 47.
- Camacho Losa. Op. Cit. Pág. 33.
- <http://iblnews.com/news/noticia.php3?id=15804>
- Magliona, Claudio. Delincuencia y fraude informático. Editorial jurídica de Chile. Santiago de Chile. 1.999. Pág. 193.
- Capitan José Alfonso Toledo Dumenes. Carabineros de Chile. Academia de Ciencias Policiales. Departamento de Ingeniería. "Delitos Emergentes en Internet y el Desafío de Carabineros de Chile en la prevención y control en la era informática". Agosto de

2001. <http://www.delitosinformaticos.com> Proyectos de Criminológica Informática.
- Humberto Ustáriz González. “El Comité de Basilea y la Supervisión Bancaria”.
 - Comisión Europea. “Comunicación de la comisión al Consejo y al Parlamento Europeo relativa a la prevención y la lucha contra la delincuencia organizada en el sector financiero”. Documento en pdf.
 - Correa Maggy, Mora Nick y otros. “Delitos Electrónicos”. Monografías.com.
 - División de confiscación de activos y lavado de dinero sección penal. Departamento de Justicia de los USA. “Cooperación internacional en materia de confiscación y repartición de los activos confiscados”
 - Guarino, Gonzalo y PARDO, Sebastián. “Fraude Bancario”. Universidad de El Salvador. Facultad de Ciencias Jurídicas. 1999. <http://www.salvador.edu.ar/ua1-4-tpcobas4.htm#1.-%20NOCIÓN%20DEL%20FRAUDE> .
 - Toledo, José Alfonso, Capitán. Carabineros de Chile. Academia de Ciencias Policiales. “Delitos Emergentes en Internet y el desafío de los Carabineros de Chile en la prevención y control en la era informática”. Delitosinformaticos.com. 2001.
 - Asamblea General de las Naciones Unidas. “Guía para las Deliberaciones de Prevención del Delito y Justicia Penal.” Febrero 2003. Documento en pdf.