



# **Is tax litigation profitable in Panama? An economic analysis of the practice of tax law**

## **A litigância tributária é rentável no Panamá? Uma análise econômica da atuação profissional na área fiscal**

## **¿Es rentable el litigio fiscal en Panamá? Un análisis económico del ejercicio profesional tributario**

CARLOS URBINA\*

---

\* Contador público autorizado en la República de Panamá. Obtuvo una maestría en Tributación Internacional en la Universidad de Leiden. Socio director de la firma de contabilidad Urbina & Asociados, representante en Panamá de Morison Global: [www.morisonglobal.com](http://www.morisonglobal.com); pertenece al Board Latinoamericano de dicha firma. Morison Global es la 8.<sup>a</sup> Asociación de Contadores en el Mundo. Actualmente es rector del Instituto Antequera, [www.antequerapanama.com](http://www.antequerapanama.com), y presidente de la Asociación de Contadores y Auditores Gremialistas (LACA). Editor del periódico fiscal: [www.momentofiscal.com](http://www.momentofiscal.com) monetizado en Youtube con más de 10.000 subscriptores y que supera dos millones de vistas. El autor puede ser contactado en [carlos@urbina.net](mailto:carlos@urbina.net) y tiene el siguiente ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-9825-7116> DOI: <https://doi.org/10.18601/16926722.n28.04>

## Abstract

This study analyzes the profitability of tax litigation in Panama as an exclusive activity for tax attorneys, using historical data from the Administrative Tax Tribunal (2011-2024) on case volume, duration, complexity, and success rates. The findings reveal that tax litigation is financially unviable, with an average net profitability of USD 87,16 to USD 330,11 per month, below the opportunity cost of public sector positions (USD 1.800-2.143), academia (USD 3.400) or international accounting firm partner (USD 14.154). The study proposes the *RNLF* metric to estimate risk- and time-adjusted profitability, offering a tool for tax attorneys and the tax authority. It highlights the need for reforms to shorten the administrative process and increase case complexity, with implications for tax policy and professional practice in Panama.

*Key words:* tax dispute resolution, profitability to run a tax practice, Panamanian taxation, taxation.

## Resumo

Este estudo analisa a rentabilidade da litigância tributária no Panamá como atividade exclusiva para tributaristas, utilizando dados históricos do Tribunal Administrativo Tributário (2011-2024) sobre volume, duração, complexidade e taxas de sucesso dos casos fiscais. Os resultados revelam que a litigância tributária é financeiramente inviável, com uma rentabilidade líquida média de USD 87,16 a USD 330,11 por mês, inferior ao custo de oportunidade em cargos do setor público (USD 1.800-2.143), na academia (USD 3.400), ou na *second tier* (USD 14.154). O estudo propõe a métrica *RNLF* para estimar a rentabilidade ajustada ao risco e ao tempo, oferecendo uma ferramenta para tributaristas e a autoridade fiscal. Destaca a necessidade de reformas para encurtar o processo administrativo e aumentar a complexidade dos casos, com implicações para a política fiscal e a prática profissional no Panamá.

*Palavras-chave:* litígios fiscais, rentabilidade de exercer a tributação, tributação panamenha, tributação.

## Resumen

Este estudio analiza la rentabilidad del litigio fiscal en Panamá como actividad exclusiva para tributaristas, utilizando datos históricos del Tribunal Administrativo Tributario (2011-2024) sobre volumen, duración, complejidad y tasas de éxito de los casos fiscales. Los resultados muestran que el litigio fiscal es financieramente inviable, con una rentabilidad neta promedio de USD 87,16 a USD 330,11 mensuales, inferior al costo de oportunidad en la función pública (USD 1.800-2.143), la academia (USD 3.400) o

socio en un despacho contable (USD 14.154). Se propone la métrica RNLF para estimar la rentabilidad ajustada al riesgo y tiempo, con lo cual se ofrece una herramienta para tributaristas y el fisco. El estudio destaca la necesidad de reformas para acortar la vía gubernativa y aumentar la complejidad de los casos, con implicaciones para la política fiscal y la práctica profesional en Panamá.

*Palabras clave:* litigios fiscales, rentabilidad de ejercer la tributación, tributación panameña, tributación.

Código JEL: M41 Contabilidad; K34 Derecho Fiscal ; K21 Derecho y Economía; B00 Historia del Pensamiento Económico.

## **Introducción**

La tributación es vista, desde hace décadas, como una de las áreas más rentables del derecho (Johnston, 1955), lo que se ha repetido hasta hoy (De Simone *et al.*, 2020; Gour, 2025). Este artículo analiza si esta premisa es real en litigiosidad tributaria en Panamá. Esta pregunta es relevante para la toma de decisiones en el gremio de litigantes panameños en particular y para el fisco en general. El análisis económico de la práctica legal ha sido abordado en otras jurisdicciones, especialmente en firmas anglosajonas, donde se ha explorado la transformación del modelo de negocios de los despachos jurídicos (Henderson, 2014), la lógica competitiva de ascensos y reparto de utilidades (Galanter y Palay, 1991) y los márgenes de utilidad como indicador de sostenibilidad (MacEwen, 2014). Sin embargo, en el contexto panameño, este tipo de análisis aún es incipiente. La medición de esta rentabilidad informará a los futuros tributaristas sobre sus planes de carrera y al fisco para optimizar la rentabilidad de los esfuerzos recaudatorios que realice.

El artículo estima cuántos litigantes fiscales ejercen en Panamá, el universo de casos tributarios, compila la estadística histórica que demuestra cuánto dura la vía gubernativa en materia fiscal, quién gana o pierde estos casos, la complejidad de estos, el posible honorario a cobrar, y evalúa si con esas variables se puede establecer la rentabilidad para el litigante. Esta rentabilidad se compara con el costo de oportunidad que este litigante tendría de dedicarse a otras actividades relacionadas con la fiscalidad. El artículo termina proponiendo una métrica que sirva para el gremio de litigantes fiscales en particular y para el fisco de forma general, con la intención de medir esta rentabilidad y apuntar hacia posibles áreas de investigación futura que llenen vacíos en la literatura sobre la rentabilidad del litigio fiscal en Panamá.

## **I. Metodología**

Para contestar esta pregunta calcularé, con la información disponible, el número de abogados tributaristas en Panamá. Como un segundo paso se compilan los datos de procesos

fiscales publicados por el Tribunal Administrativo Tributario (TAT), desde su fundación en el 2011 hasta el 2024. Observaré las fuentes de análisis similares llevados a cabo en el pasado para calcular esta estadística (Urbina, 2005; Valdés, 2009; Urbina, 2022). A este universo le asignaré la complejidad que el tipo de caso traiga para el abogado y, por lo tanto, su categorización como un litigio fiscal en sí o solamente como un componente de otro caso.

Con esta estadística obtendré una lista depurada del universo de casos fiscales en el periodo cubierto.

Con estas variables estableceré una primera métrica que indique las posibilidades de que un abogado panameño obtenga un caso tributario.

Después, analizaré cuánto dura la vía gubernativa en Panamá y quién gana o pierde estos casos usando esfuerzos similares realizados en el pasado (Urbina, 2022; Gutiérrez, 2022). Como paso siguiente, analizaré la complejidad de los casos fallados en este periodo, con la intención de entender qué honorarios podría cobrar un abogado por los mismos, según la última tabla de honorarios aprobada por el gremio panameño (Gaceta Oficial 29309-B de 2021).

Posteriormente, calculo el número de casos por abogado tributarista dividido por la duración promedio de los casos en meses. Esto proporciona una segunda métrica, consistente en el número de meses que demora un caso en poder de un litigante. A esta métrica le añadiré el posible honorario por los mismos en una base mensual, anual y acumulativa. Esta tercera métrica me ayudará a entender el honorario mensual del litigante. Este será el honorario bruto al que tendremos que calcular el margen de utilidad para tasar el monto disponible del litigante luego de costos y gastos.

Al tomar esta cifra neta, analizaré el posible costo de oportunidad de un abogado panameño, con el objeto de medir contra qué se haría o no rentable su práctica fiscal. Este estudio opta por utilizar el costo de oportunidad en lugar del retorno sobre la inversión (ROI) para evaluar la rentabilidad del litigio fiscal en Panamá, asumiendo que los costos de formación y experiencia de un tributarista son comparables, independientemente de si se dedica al litigio u otras actividades profesionales como la consultoría o la docencia. Esta elección se fundamenta en la disponibilidad de datos públicos sobre salarios en el sector público (DGI, TAT) y la academia, que permiten una comparación directa con los ingresos estimados del litigio fiscal (Benavides *et al.*, 2017; MacEwen, 2014). A diferencia del ROI, que requiere información detallada sobre costos operativos y retornos a largo plazo, datos no disponibles en el contexto panameño.

Al determinar esta variable calcularé el honorario total por caso de un abogado y contestaré la pregunta que motiva este escrito.

Con las mismas variables, analizaré la respuesta contestada desde el punto de vista del fisco.

Por último, propondré una fórmula que sirva como métrica para entender cómo medir la rentabilidad de una práctica de litigios tributarios en Panamá o activar la vía gubernativa por el lado del fisco. Los resultados de esta fórmula se medirán en escenarios bajo el

modelo Monte Carlo para establecer su robustez, con parámetros calibrados sobre datos oficiales, jurisprudencia del TAT y tarifas profesionales.

Dado el contexto panameño de limitada sistematización estadística, se optó por asumir independencia entre variables y rangos conservadores. Los resultados representan escenarios reproducibles bajo las condiciones indicadas, y pueden ajustarse conforme existan nuevas publicaciones oficiales.

## **II. Contribución esperada**

La contribución esperada de este artículo es servir de base a quienes quieran iniciar una práctica de litigios fiscales y para que el fisco evalúe las variables que puedan hacer rentable iniciar la vía gubernativa en Panamá.

De esta forma, espero buscar un enfoque distinto al anteriormente expresado por otros, que evalúan la rentabilidad de firmas legales desde una óptica de eficiencia operativa (Gour, 2025), su financiación mediante el fenómeno de la conversión a firmas de capital privado (Faulconbridge y Muzio, 2009; Epson y Chapman, 2006) y la influencia de la litigiosidad fiscal en los riesgos de compañías listadas en bolsa (Martinez *et al.*, 2024).

## **III. Limitantes del estudio**

Como limitantes en este estudio se encuentra que las siguientes variables no son conocidas:

1. El universo de abogados tributaristas panameños,
2. La edad en que la práctica independiente de un fiscalista comienza,
3. La edad en la que un abogado fiscalista decide retirarse,
4. Los posibles caminos alternativos al litigio fiscal y su remuneración,
5. El monto en que se pactarían los honorarios de un fiscalista,
6. El monto de los litigios fiscales, ya que este dato es excluido de los registros oficiales, junto con el nombre del contribuyente.

En el desarrollo de este artículo analizaré variables que ayuden a tomar asunciones informadas, que propondré, con el objeto de sortear estas limitantes.

A falta de registros oficiales accesibles y sistematizados, no se incluyen en este estudio los litigios fiscales de orden municipal, aduanero o parafiscal, lo que representa una limitación que podría afectar la estimación total del universo litigioso tributario panameño.

Reconozco que existe un sesgo de selección en los datos utilizados, dado que los casos incluidos representan únicamente aquellos publicados por el Tribunal Administrativo Tributario. No se consideran disputas resueltas internamente por la DGI, desistimientos o acogimientos a moratorias fiscales. Estos casos podrían modificar las métricas de rentabilidad, si se incluyeran. La razón de no incluirlos es que no existen publicaciones oficiales que recojan estos datos.

#### IV. Universo de abogados fiscalistas

En la metodología propuesta, el primer paso será calcular el número de tributaristas del país. Al no tener valores conocidos para esta variable, tengo que asumir un universo de tributaristas de la siguiente forma:

1. Tomo el universo de idoneidades emitidas en Panamá (CSJ, 2025) que, a la fecha de redacción de estas líneas, era: 27.577. Esto representa todas las idoneidades emitidas en la historia del país desde 1924,

2. La membresía declarada por INSPAT y el IFA, los dos gremios más grandes dedicados a la tributación,

3. El número de años desde que la Universidad UNESCPA (hoy UNIDOS) dictó la primera maestría en tributación en el país.

Basándonos en el número de idoneidades expedidas en Panamá, se realizan las eliminaciones siguientes:

1. Las idoneidades correspondientes a personas ya fallecidas.

2. Quienes ya alcanzaron la edad de retiro que, en nuestra asunción, es 60 años. Esta asunción la logramos, como promedio, entre la edad de jubilación de las mujeres, de 57 años, y de los hombres, de 62 años, según la Ley 51 de 2005.

3. Quienes no tienen edad suficiente para comenzar su práctica, que, en nuestra asunción, es 30 años. Tomamos esta asunción bajo el supuesto que un abogado necesita terminar sus estudios secundarios de los que saldrá, en promedio, con 18 años. Luego necesitará 4 a 5 años para obtener su licenciatura y posterior idoneidad. Una vez alcanzada esta idoneidad, necesitará, al menos, estudios y/o unos años de experiencia para poder ser considerado tributarista.

Al realizar estas eliminaciones, puedo encontrar que existen, a la fecha de corte, 14.859 abogados vivos. De estos, más de 60 obtuvieron su idoneidad en 1925, por lo que asumimos un error en los datos publicados por la Corte Suprema, ya que estas personas contarían hoy con más de 120 años.

Para corregir este error, y al no conocer la edad precisa de los abogados vivos, hemos tomado 40 años desde la emisión de la idoneidad, como el corte, para establecer 10 años de práctica previa a la decisión de ser litigante, en forma independiente. Con esta métrica, quedan 1.212 abogados en Panamá que, según el archivo, tendrán más de 40 años de haber obtenido su idoneidad al 1 de enero de 2025.

Por lo tanto, el universo de abogados en Panamá, con posibilidades de ser litigante fiscal, a esa fecha, se reduce a 13.647.

De estos, no todos serán litigantes, ya que muchos estarán en otras facetas del gremio, por ejemplo, el servicio público, la docencia, dedicados a otras ramas del derecho o incluso no ser abogados en ejercicio.

Un dato conocido es que la primera generación de graduados en maestría de tributación en Panamá ocurrió hace 20 años, cuando la universidad UNESCPA graduó la primera promoción de esta maestría en el país. A partir de esta fecha han existido al menos 19

grupos adicionales en distintas universidades, por lo que podemos asumir que, al menos, 400 profesionales poseen esa maestría. De estos, no todos son abogados, pero el dato nos indica que, del total de 13.647, no todos tendrán interés, específico, en la tributación. Como consecuencia, el análisis debe concentrarse en otro estimado, el cual será quienes participen como miembros activos en los dos gremios más importantes en esta área. Estos gremios son el Instituto Panameño de Tributaristas (INSPAT) y el capítulo panameño de la International Fiscal Association (IFA).

En consulta escrita a ambas asociaciones, nos contestaron que existen, a mayo de 2025, 142 miembros activos en el capítulo panameño de la IFA y 220 en el INSPAT. Esto totaliza 362 profesionales de la tributación. No existe una forma de validar cuántos de estos miembros son abogados; de los abogados, cuántos son litigantes fiscales, ni cuántos de estos han sido contados dos veces, ya que son miembros de ambas asociaciones. Por lo tanto, nuestra estimación fundamentada en la información a la mano sería que al menos 50 % de los miembros de estos gremios son abogados tributaristas. Esto resultaría en 181, a cuya cifra restaremos 50 % adicional, que no tendrían una práctica tributaria, no tendrían interés en dedicarse exclusivamente a la tributación, son profesores permanentes, trabajan para un tercero o están dedicados al servicio público.

Con estas asunciones, y a falta de datos primarios, basaremos nuestros cálculos de litigantes, que pueden existir en el país, en 90. Asumimos que este número de litigantes tendrá que dividirse el universo de casos que listaremos a continuación.

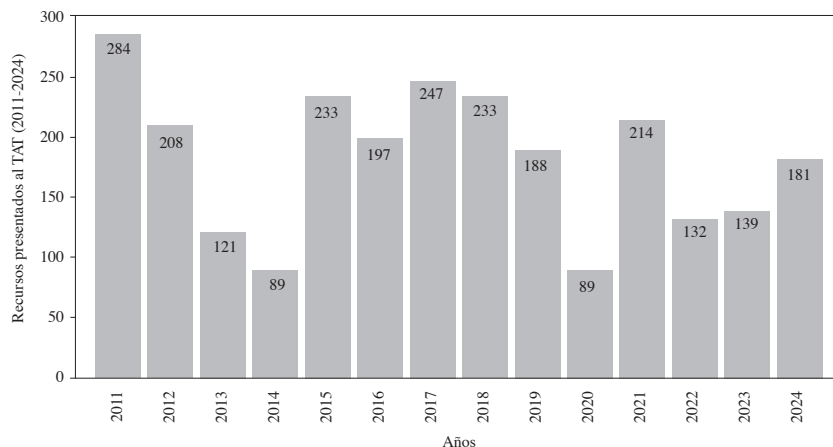
## **V. ¿Cuál es el universo de casos fiscales en Panamá?**

Consideremos que existe un litigio cuando la autoridad fiscal entra en conflicto con el contribuyente. En términos panameños, esto ocurre cuando el contribuyente reconsidera una resolución dictada por la DGI y luego va, en apelación, ante un juez llamado Tribunal Administrativo Tributario.

Tal como se mencionó arriba, para propósitos de este análisis, no hemos tomado en cuenta litigios fiscales a nivel municipal, casos aduanales, ni en la esfera parafiscal, específicamente la seguridad social. Este enfoque se justifica debido a que el Tribunal Administrativo Tributario solo tiene competencia, según la Ley 8 de 2010, para conocer los actos dictados por la Dirección General de Ingresos, lo que excluye este tipo de litigios.

El Tribunal Tributario funciona desde el 2011 y le han ingresado un total de 2.555 casos desde esa fecha hasta el 31 de diciembre de 2024 (TAT, 2025). En forma visual, esta estadística se vería así:

**GRÁFICA 1**  
**RECURSOS PRESENTADOS AL TAT (2011-2024)**



Fuente: Autoridad tributaria.

Esto suma 2.555 casos, de los cuales, 344 corresponden a autos apelados e incidentes. Por lo tanto, se depura este número para llegar a 1.937, eliminando así procesos que son accesorios a uno principal.

Por lo tanto, el universo nos indica un promedio de 138 casos por año. Se observa que el número de casos no ha aumentado en más de una década de operación del TAT.

Esto nos permitiría analizar que a cada abogado tributarista, de los 90 estimados en este artículo, le podrán tocar, en promedio, 1,5 casos por año e incluso tendrá una tendencia a la baja, ya que en los últimos años se presentan menos casos fiscales en el TAT.

A esta métrica debemos añadirle el tiempo que ese caso durará en manos del abogado que lo atienda. Esto lo hacemos con la intención de observar en cuánto tiempo cobrará sus honorarios. Por lo tanto, tenemos que determinar cuánto dura la vía gubernativa, para propósitos fiscales, en Panamá.

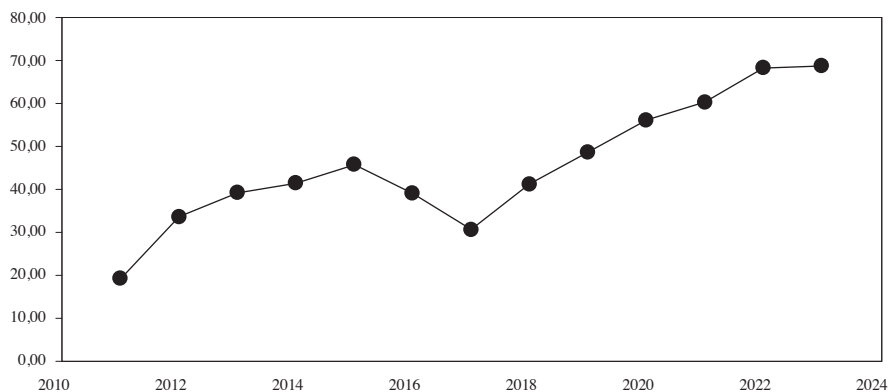
### **A. ¿Cuánto dura la vía gubernativa en Panamá?**

La vía gubernativa, en el periodo analizado, duró en el mejor de los años 18,92 meses y en el peor de los años 56,04 meses (Urbina, 2022). Actualizando esta estadística, la vía gubernativa duró 60,29 en 2021 (Momento Fiscal, 2021 A), 68,29 en 2022, 68,75 en 2023 y XX en 2024.

Gráficamente, esta duración se vería así:



**GRÁFICA 2**  
**DURACIÓN DE LA VÍA GUBERNATIVA FISCAL EN PANAMÁ 2011-2023**



Elaboración propia a partir de varias fuentes.

Estos números nos darían, en promedio, una duración de la vía gubernativa de 45,44 meses.

Esta métrica es relevante, para nuestro análisis, ya que el abogado tributarista tendrá que esperar, en promedio, esta cantidad de meses para terminar de cobrar sus honorarios, invertirá horas en ese período y su costo de oportunidad se medirá en función de ese tiempo para luego comparar la rentabilidad del proceso.

Con la métrica anterior de 1,5 casos por tributarista, añadiríamos la métrica que nos indica el promedio de meses en que estará el caso en poder del litigante.

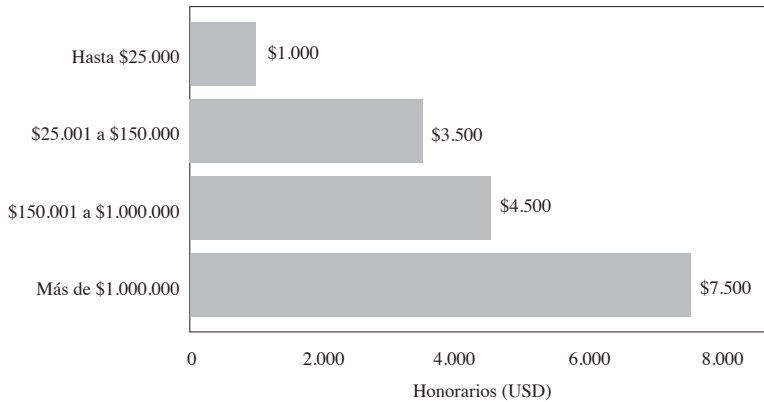
A continuación, analicemos el potencial honorario de un abogado tributarista en ese tiempo.

## **VI. ¿Cuánto podrá cobrarse como honorarios en los litigios fiscales panameños?**

Panamá posee una tabla de honorarios mínimos fijados por la Sala Cuarta de Negocios Generales de la Corte Suprema de Justicia. Esta tabla es publicada en la Gaceta Oficial. La última de estas publicaciones ocurrió en el 2021, Gaceta 29309B (CNA, 2023).

En esta tabla se contempla de 2.000 a 7.500 dólares el monto de los honorarios mínimos en atención a la cuantía de los procesos, ante la autoridad tributaria, de la siguiente forma:

**GRÁFICA 3**  
**TARIFAS MÍNIMAS EN LITIGIOS FISCALES - PANAMÁ**

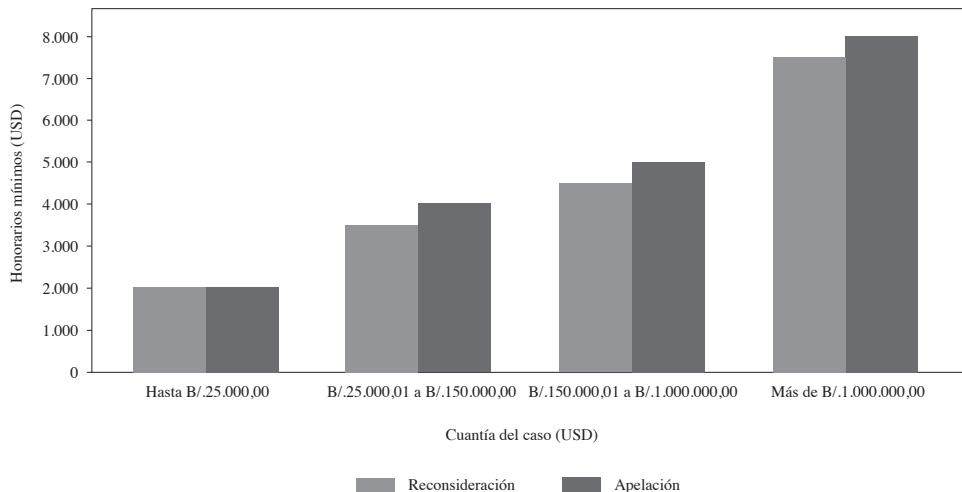


Fuente: autoridad tributaria.

Este tarifario mínimo indica únicamente las tarifas de litigios en fase de reconsideración y se elevan a 5.000 y 8.000 en los tramos de 150.000 a un millón y superiores al millón, respectivamente.

Gráficamente, la tarifa en apelación vs. la de reconsideración se vería así:

**GRÁFICA 4**  
**HONORARIOS MÍNIMOS POR RECONSIDERACIÓN Y APELACIÓN FISCAL**



Fuente: autores varios.

Esto garantiza, en cierta forma, que el mínimo de honorarios sea 2.000 dólares en la vía gubernativa cuando se asumen litigios en cuantía menor de 25.000 dólares. Esta asunción sería para los casos menos complejos que ve el TAT, tales como multas de facturación.

Sin embargo, el honorario podría ser un mínimo de USD 15.500 en caso de litigios más complejos que supongan cuantías mayores de un millón. Además de los honorarios fijos, el litigante tiene permitido, según la tabla de honorarios, cobrar honorarios contingentes. Estos honorarios son los cobrados dependiendo de un resultado favorable al cliente.

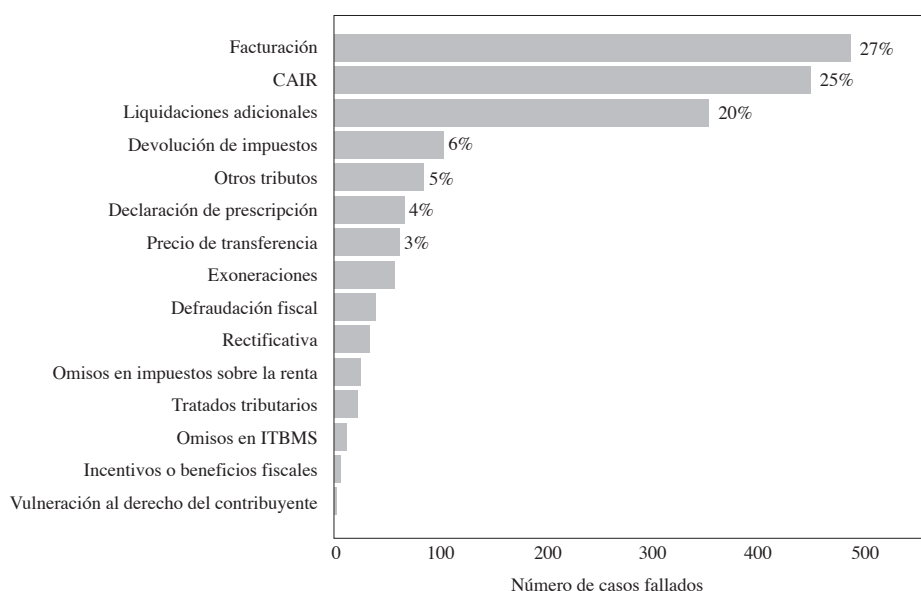
Para conocer en qué lugar de esta escala está el litigante, debemos saber qué tan complejos son los casos fallados por el TAT en el periodo cubierto.

## VII. ¿Qué tipos de casos falla el TAT y cuál es su complejidad?

Con la complejidad de los fallos del TAT existirá una correlación entre montos en litigio y honorarios a cobrar. Por esta razón, es relevante entender la escasa complejidad de algunos casos, entre estos, el más fallado en el TAT, lo que limitará las expectativas de cobro del litigante.

De esta forma, la estadística nos muestra que el caso más fallado por la institución son multas por indebida facturación. Estas multas, según la Ley 256, artículo 1, no sobrepasan los 1.000 dólares y solo con reincidencia llegarán a 5.000 o a 25.000 con una tercera reincidencia. De esta forma, la tarifa mínima del honorario sería USD 2.000 en reconsideración e igual cantidad en apelación.

**GRÁFICA 5**  
**TIPOS DE CASOS FALLADOS POR EL TAT DE 2011 A 2024**



Fuente: autores varios.

Luego, con un honorario de USD 4.500, se encuentra el segundo trámite con más fallos en el TAT: la no aplicación de CAIR<sup>1</sup>. La tabla de honorarios no indica si este honorario incluye la reconsideración o apelación, por lo que asumimos que este trámite está sujeto a los honorarios mínimos de estos dos trámites que se añadirían al honorario inicial.

Estos dos trámites serán de 2.000 a 7.500 dólares dependiendo del impuesto CAIR en reconsideración y de 2.000 a 8.000 dólares en caso de apelarse.

En este punto, nuestra metodología nos permite concluir que el abogado verá, en más de la mitad de los casos, procesos de complejidad menor. Este dato se infiere ya que el debate litigioso se circunscribiría a una simple multa o a una negación de una mera solicitud de no aplicar un régimen alternativo del impuesto a la renta.

En 20 % de los casos el litigante podrá aspirar a ver alcances tributarios que, en principio, podrán revestir mayor complejidad.

El resto de los casos podrán revestir complejidad (defraudación fiscal, tratados tributarios y precios de transferencia) o poca complejidad (prescripciones e incentivos fiscales).

### **VIII. ¿Quién gana y quién pierde casos fiscales en Panamá?**

En la primera década de existencia del TAT, el contribuyente pasó de perder prácticamente la totalidad de los casos a ganarlos casi siempre (Urbina, 2022). Otros estudios, con un alcance más limitado, han demostrado estadísticas similares (Gutiérrez, 2022).

Esta situación ha continuado a favor del fisco, aunque en menor medida, ya que en 2021 el contribuyente ganó 57 % de los casos (Momento Fiscal, 2021), cifra que cayó a 48 % en 2022, que fue el primer año en que el contribuyente perdió porcentualmente más casos que la DGI, desde el año 2016 (Momento Fiscal, 2022), y 49 % en 2023.

Históricamente, esta tabla se vería así: (ver gráfica 6).

Si utilizamos esta estadística histórica, podríamos concluir que el litigante ganaría 46 % de los casos que tenga. La relevancia de esta medición es que nos permite afirmar que el litigante únicamente podrá cobrar honorarios contingentes en poco menos de la mitad de sus casos. Estos honorarios deberían poder activarse solamente cuando el litigante logre un resultado positivo para su cliente.

### **IX. Métricas que podemos extraer de esta estadística**

Hasta este punto podemos observar que tenemos 90 litigantes tributarios, para un universo de 86 casos en promedio por año, cuya complejidad es catalogada como menor en 50 % de los casos, cuya duración es 45 meses y que se ganan en un 46 % de las veces.

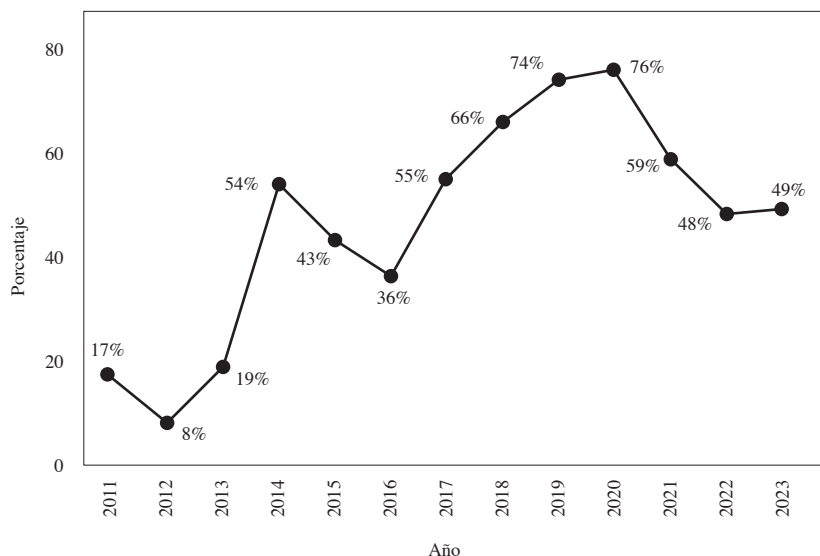
Al ver esta estadística, tenemos una primera métrica que nos dice que existirán 1,5 casos por abogado litigante en un año. En al menos 50 % de los casos que tome este abogado

---

1 En Panamá el CAIR es un cálculo alternativo del impuesto a la renta que consiste en un gravamen sobre la facturación bruta. Este impuesto puede ser suspendido a petición del contribuyente.

GRÁFICA 6

## PORCENTAJE DE CASOS GANADOS POR EL CONTRIBUYENTE EN EL TAT (2011-2023)



Fuente: autores varios.

tendrá que conformarse con la tarifa mínima (o algo muy cercano), ya que no existirá complejidad en el litigio. Esto daría un honorario de USD 3.000 según la tabla mínima de honorarios vigente, considerando el promedio de 1,5 casos por año.

Con base en esta estadística, podemos calcular que en sus 30 años de vida laboral el abogado verá 45 litigios fiscales, de los que tendrá, al menos, USD 135.000 como honorario total, que dividido en meses dará USD 375 al mes.

Esto solo considera que el litigante tiene casos de la más mínima complejidad. Sin embargo, nuestra métrica nos decía que en una porción pequeña de los casos se veían temas de mayor complejidad y, por lo tanto, posibilidad de cobrar honorarios contingentes. Estos casos eran liquidaciones adicionales (20 %), precios de transferencia (2,2 %), defraudación fiscal (1,55 %) y tratados tributarios (,79 %). Es probable que en algunos de los CAIR pueda haber complejidad; sin embargo, es imposible determinar con certeza cuántos del 17,7 % de estos casos son complejos.

Dada la ausencia de datos precisos, se asume que el 30 % de los casos generan honorarios contingentes. Esto me permite decir que, en lugar de los USD 2.000 mínimos, el abogado podrá llevar este honorario a la mínima de USD 7.500 en reconsideración y USD 8.000 en apelación. Esto incrementa la métrica a un mínimo de USD 15.500 más los USD 2.000 de menor complejidad. Esto totalizará USD 23.250 al año, lo que daría USD 1.937,5 al mes.

Si asumimos, más allá de estos honorarios mínimos, un honorario contingente, debemos pensar en casos que reúnan dos condiciones: 1. Que exijan mayor sofisticación al litigante y 2. Que su cuantía sea mayor.

Debido a la ausencia de datos sistematizados de qué caso pueda reunir ambas circunstancias, utilizaremos dos datos públicos a los que tenemos acceso. El primero de estos datos son los números de auditorías y el monto de estas hechos por la DGI en los últimos años. El segundo es una tabla que expuso el magistrado contador del TAT en el 2020.

El primero de estos datos, el número de auditorías de la DGI, ha sido publicado en forma intermitente en redes sociales y en las memorias del Ministerio de Economía y Finanzas. Esto se evidencia ya que, en algunos años, el MEF publica este dato, y en otros no. Con la información disponible sabemos que a 2024 se abrieron 6 auditorías a grandes contribuyentes (MEF, 2024). El informe oficial no indica si esto representó que se abrieron y se culminaron o si solo se abrieron, sin que haya existido un acto administrativo formal. Lo que sí es un dato cierto de ese año es que el departamento de fiscalización reportó 137 auditorías de escritorio, nombradas en el informe oficial como auditorías digitales, y que estas produjeron, junto con otras acciones fiscalizadoras, la cantidad de USD 39.499.662,61 en ese periodo reportado.

No se encontró ninguna mención a tareas de fiscalización ni número de auditorías en las memorias del Ministerio de Economía y Finanzas para el 2023 (MEF, 2023).

Para 2022, los números fueron USD 159.146.981 en grandes contribuyentes y un número de 103 auditorías. En otras acciones se reportaron 65 auditorías sectoriales con un monto de USD 111.630.028 y 139 acciones de fiscalización masiva con un total de USD 88.305.632 (MEF, 2022). Lamentablemente, el periodo base de este reporte es noviembre 2021 a septiembre 2022, por lo que no existe un año completo ni una base clara de comparación con los años posteriores o anteriores.

En 2021, las Memorias del MEF reportan 13 auditorías a grandes contribuyentes con un monto de USD 53.126.297 en alcances (MEF, 2021). También 12 casos en fiscalización masiva con alcances por USD 1.920.782 y en auditoría sectorial se reportaron 4 auditorías integrales con un total de alcances de USD 8.164.874.

Estos números son, en alguna medida, consistentes con la segunda fuente de información que mencioné arriba; la siguiente fue la tabla que publicó el magistrado contador en el 2020 y que hablaba de un promedio histórico de casos fallados a favor del contribuyente a razón de USD 10.763.938,7 (Urbina, 2022). De este dato, tendríamos que depurar cuánto corresponde a casos de menor complejidad. Pero para continuar con el argumento tratemos de usar como métrica honorarios contingentes de 30 % de ese promedio. Esta tabla es a la que hacemos referencia: (ver tabla 1).

Esto nos dará un honorario contingente total de USD 3.229.181 que, al dividirlo entre los 90 litigantes, nos daría USD 35.879,79 por abogado, que al dividirlo entre 12 meses nos daría USD 2.989,98 al mes.

**TABLA 1**  
**MONTO DE LOS CASOS FALLADOS 2011-2020**

Año	Monto	A favor del fisco	A favor del contribuyente
2011	3.658.331,14	3.304.248,03	354.083,11
2012	6.576.366,91	6.429.236,92	147.129,99
2013	23.967.332,75	21.848.236,92	2.118.760,85
2014	6.203.081,30	5.995.689,53	807.391,77
2015	37.227.810,39	26.253.770,99	10.974.039,40
2016	36.134.860,96	27.067.946,32	8.066.614,64
2017	9.583.056,69	4.375.224,19	5.212.832,50
2018	91.373.056,69	61.497.165,36	29.876.829,11
2019	34.717.559,86	6.606.909,98	28.110.649,88
2020	25.267.134,71	3.296.078,96	21.971.055,75

Fuente: elaboración propia.

## X. Utilidad neta del litigante

Aquí se considera únicamente la facturación bruta del litigante. A esta utilidad bruta debemos aplicarle el margen de ganancia que, en la industria contable, está definida como 30 % (Benavides *et al.*, 2017, p. 103).

Esta rentabilidad es consistente con otras fuentes (MacEwen, 2014) que incluso llegan a mencionar el 30 % (Dana y Spier, 1993) o porcentajes similares (Zamir y Ritov, 2009) (CARET Legal, 2023).

Al hacerlo, debemos concluir que en el peor de los casos el litigante tendrá una utilidad mínima de USD 112,5 al mes (30 % de USD 375), con una posibilidad levemente más elevada si el honorario mínimo corresponde a mayor complejidad, lo que daría USD 437,50 (30 % de USD 1.458,33). En el escenario que en principio es más optimista, el litigante llegará a cobrar un 30 % de honorarios contingentes y este resultado dará, según la información disponible, USD 896,99 al mes (30 % de USD 2.989,98).

## XI. Costo de oportunidad

En la metodología que hemos establecido en este artículo, la cantidad arriba expresada como honorario mínimo y máximo debe ser confrontada con el costo de oportunidad del litigante. Este costo de oportunidad viene definido por lo que hubiese ganado si ejerciere una labor distinta al litigio tributario.

En Panamá tenemos datos públicos de los salarios ganados por los abogados tributarios, al servicio de dos instituciones. Estas son la Dirección General de Ingresos y del Tribunal Administrativo Tributario. También tenemos datos públicos de los catedráticos en Derecho Fiscal de la Universidad de Panamá.

En la Administración tributaria, USD 2.143 es el sueldo promedio de los 105 abogados que laboran con ese cargo dentro de la DGI de Panamá (Momento Fiscal, 2024 - julio).

En el TAT, el sueldo promedio de quienes laboran como abogado o como asesor legal es de USD 1.800 (Momento Fiscal, 2025 - mayo).

Estos datos permiten establecer un rango de valores de referencia de mínimos y máximos con base en esta información pública.

Otro dato público es el sueldo que paga la academia, específicamente la universidad más grande del país. En esta universidad, un profesor titular puede ganar USD 3.400 al mes (UP, 2025).

No existen datos públicos para poder hacer paralelismos con el sector privado, aunque podemos asumir que existen salarios más altos en algunas industrias relacionadas con la tributación. Específicamente, la industria contable a nivel mundial, donde la mayor facturación por socio la tenía Deloitte para 2023, al facturar USD 3 millones por socio, seguida por KPMG, la más pequeña de las Big4, con 2,6 millones por socio. Esta facturación es de 1,8 millones para RSM, 1,7 para GrantThornton, ligeramente inferior para BDO, con millón y medio. Luego está BakerTilly con 1,3 millones, Crowe con 1,1 y de último HLB con 940 mil dólares (Momento, febrero 2025; IAB, 2023).

En Panamá, esta facturación anual sería, para la segunda fila, de más o menos USD 50.000 por empleado y USD 483.561 por socio. La segunda fila está conformada por las grandes firmas de auditoría que siguen, en facturación, a las 4 grandes. Esto nos daría que, al calcular el 30 % de utilidad, un socio podría ganar en promedio USD 145.068 al año, lo que representa USD 12.089 al mes (Momento, febrero 2024 A; IAB, 2023).

Para el 2024, los números reportados al Survey del IAB eran ligeramente mayores e indicaban USD 40.200 por empleado y USD 566.197,18 por socio, lo que representa USD 169.197,18 y USD 14.154,92 al mes.

Gráficamente, se vería así:

**TABLA 1**  
**INGRESOS OBTENIDOS POR EMPLEADOS Y SOCIOS, 2024**

N.º	Firma	2024	Total empleados	USD x empleado	Total socios	USD x socio
1	BDO	14.700.000	270	54.444,44	17	864.705,88
2	Baker Tilly International	4.700.000	67	70.149,25	6	783.333,33
3	Nexia International (1)	3.900.000	70	55.714,29	8	487.500,00
4	Grant Thornton	3.400.000	51	66.666,67	4	850.000,00
5	HLB	2.600.000	70	37.142,86	6	433.333,33
6	RSM	2.200.000	45	48.888,89	3	733.333,33
7	Crowe	2.200.000	32	68.750,00	2	1.100.000,00
8	PKF Global (2)	1.600.000	40	40.000,00	2	800.000,00
9	Moore Global	1.100.000	24	45.833,33	3	366.666,67



N.º	Firma	2024	Total empleados	USD x empleado	Total socios	USD x socio
10	MGI Worldwide	1.000.000	42	23.809,52	6	166.666,67
11	Kreston Global	700.000	22	31.818,18	2	350.000,00
12	UHY International	500.000	19	26.315,79	3	166.666,67
13	UC&CS América	500.000	16	31.250,00	2	250.000,00
14	Russell Bedford International	400.000	13	30.769,23	3	133.333,33
15	SMS Latinoamérica	400.000	12	33.333,33	1	400.000,00
16	Kudos International	300.000	15	20.000,00	3	100.000,00
Promedios		40.200.000	808	49.752,48	71	566.197,18

Fuente: autores varios.

## XII. ¿Es rentable litigar?

Con la información disponible, podemos calcular que el ingreso mínimo, como promedio, de un litigante fiscal será en el mejor de los casos USD 896,99 al mes, lo que ocurre ante la posibilidad de cobrar honorarios contingentes de 30 %. Esto representa menos que laborar en la función pública de las dos instituciones dedicadas a la vía gubernativa (DGI y el TAT). También representa menos que dedicarse a la docencia universitaria.

Resumiendo, las diferentes posibilidades de cobro del litigante versus su costo de oportunidad, en forma gráfica, se verían así:

**TABLA 2**  
**INGRESO PROMEDIO EN PANAMÁ DE LOS LITIGANTES FISCALES**

Trayectoria profesional	Ingreso mensual estimado (USD)
Litigio fiscal mínimo	112,50
Litigio fiscal moderado	581,25
Litigio fiscal optimista	896,99
Función pública (Tribunal Administrativo Tributario)	1.800,00
Función pública (Dirección General de Ingresos)	2.143,00
Docencia universitaria	3.400,00
Rentabilidad promedio estimada para un socio	12.089,00

Fuente: autores varios.

## XIV. Métrica propuesta

Este estudio propuso exponer una métrica para hacer rentable la práctica de litigios fiscales en Panamá. En el desarrollo de esta métrica el gremio necesitaría:

1. Un universo de casos fiscales creciente.
2. Un número de litigantes fiscales que crezca al mismo ritmo o a un ritmo menor que el universo de casos fiscales.
3. Esperanzas de ganar un caso fiscal, por lo que la métrica necesitaría que el contribuyente gane al menos 50 % de los casos fallados por el TAT.
4. Que exista complejidad de casos fiscales y que esto permita el cobro de honorarios contingentes.
5. Que el tiempo de duración de la vía gubernativa se acorte a 24 meses, o más.

Con base en estos factores, la métrica propuesta para evaluar la rentabilidad del litigio fiscal en Panamá es:

Rentabilidad neta del litigio fiscal (RNLF):

$$RNLF = NCxL \times [ (HC \times PC) + (HCc + HCon \times PCc \times ER) ] \times MU / DM$$

Donde:

- NCxL = número de casos por litigante
- HC = honorario promedio de casos simples
- PC = proporción de casos simples
- HCc = honorario promedio de casos complejos
- HCon = honorario contingente
- PCc = proporción de casos complejos
- ER = éxito relativo (porcentaje de casos ganados)
- MU = margen de utilidad promedio (30 %)
- DM = duración media del caso en meses

Esta métrica permite comparar el retorno económico mensual ajustado al riesgo y tiempo del fiscalista.

### **XIII. A. Uso de la fórmula**

Se procede a aplicar la fórmula en un litigante hipotético, que ve 1,5 casos al año. Estos casos son un caso simple y otro complejo. Con estos datos, el litigante obtendría el siguiente resultado:

NCxL (número de casos por litigante): 1,5

HC (honorario promedio por caso simple): USD 3.000

PC (proporción de casos simples): 0,50

HCc (honorario base de caso complejo): USD 5.000

HCon (honorario contingente por caso complejo): USD 10.000

PCc (proporción de casos complejos): 0,50

ER (éxito relativo): 0,46

MU (margen de utilidad): 0,30

DM (duración media del caso): 45,44 meses

Con estas variables, esta sería la fórmula:

$$\text{RNLF} = 1,5 \times [ (3.000 \times 0,50) + (5.000 + 10.000 \times 0,46 \times 0,50) ] \times 0,30 / 45,44$$

Al realizar la fórmula, este sería el resultado:

Casos simples:  $3.000 \times 0,50 = 1.500$

Honorario contingente ajustado:  $10.000 \times 0,46 \times 0,50 = 2.300$

Casos complejos total:  $5.000 + 2.300 = 7.300$

Suma total por año:  $(1.500 + 7.300) = 8.800$

Aplicando NCxL:  $1,5 \times 8.800 = 13.200$

Utilidad neta:  $13.200 \times 0,30 = 3.960$

Rentabilidad mensual ajustada:  $3.960 / 45,44 \approx 87,16 \text{ USD/mes}$

A continuación, se presenta una tabla de mapeo con las variables de la fórmula de rentabilidad neta del litigio fiscal (RNLF), incluyendo la descripción operativa de cada símbolo, su unidad de medida y la fuente empírica o documental correspondiente.

**TABLA 3**  
**VARIABLES DE LA FÓRMULA DE RENTABILIDAD NETA DEL LITIGIO FISCAL**

Variable	Significado / descripción operativa	Unidad de medida	Fuente / modo de obtención
NCxL	Número de casos fiscales atendidos por cada litigante en un año (promedio).	Casos / año	Cálculo propio a partir de los 1.937 expedientes sustantivos ingresados al TAT (2011-2024) y el universo estimado de 90 litigantes fiscales (TAT, 2025; análisis secc. VI).
HC	Honorario promedio de casos simples (multas de facturación, no-CAIR, etc.).	USD	Tarifa mínima de la Gaceta Oficial 29309-B (CNA, 2023) ajustada a la casuística simple del TAT.
PC	Proporción de casos simples sobre el total de expedientes.	Fracción (0-1)	Clasificación temática de los fallos del TAT 2011-2024 (secc. VIII).
HCc	Honorario base de casos complejos (liquidaciones, precios de transferencia, defraudación, tratados).	USD	Tramos 150.000–1.000.000 USD y > 1.000.000 USD de la misma tarifa oficial (CNA, 2023).

Variable	Significado / descripción operativa	Unidad de medida	Fuente / modo de obtención
HCon	Honorario contingente esperado por caso complejo (parte variable ligada al éxito).	USD	30 % del monto promedio histórico fallado a favor del contribuyente (10,76 mill. USD) publicado por el magistrado contador (Urbina, 2022).
PCc	Proporción de casos complejos sobre el total.	Fracción (0-1)	Misma clasificación temática (secc. VIII): $\approx 20\%$ liquidaciones + $2,2\%$ PT + $1,6\%$ defr. + $0,8\%$ tratados $\Rightarrow \approx 0,30$ .
ER	Éxito relativo: tasa histórica de sentencias favorables al contribuyente.	Fracción (0-1)	Promedio 2011-2023 de las métricas anuales de Momento Fiscal (2021; 2022) y Urbina (2022) $\rightarrow 0,46$ .
MU	Margen de utilidad neta aplicado al honorario bruto.	Fracción (0-1)	30 % según márgenes típicos de firmas contables/legales (Benavides et al., 2017; MacEwen, 2014).
DM	Duración media de la vía gubernativa en materia fiscal.	Meses	Promedio 2011-2023 de las series Urbina (2022) + Momento Fiscal “Vía gubernativa superó 60 meses” (2021 A) $\rightarrow 45,44$ meses.

Nota metodológica a la tabla:

- Todas las unidades monetarias se expresan en dólares estadounidenses (USD).
- Cuando la variable es una fracción (PC, PCc, ER, MU) se trabaja en formato decimal para la sustitución directa en la fórmula.
- El valor de cada variable puede actualizarse anualmente si el TAT o la DGI publican nueva estadística –la tabla sirve como plantilla viva–.

### XIII. B. Análisis de sensibilidad

Al realizar un análisis de sensibilidad, observamos el resultado que tendría el litigante si solamente existiera la mitad de sus colegas y, por lo tanto, obtendría el doble de los casos. Añadimos también en este análisis que todos los casos revisten honorarios contingentes del mismo monto expresado arriba – USD 10.000.

NCxL (número de casos por litigante): 3

HC (honorario promedio por caso simple): \$0

PC (proporción de casos simples): 0

HCc (honorario base de caso complejo): \$5.000

HCon (honorario contingente por caso complejo): \$10.000

PCc (proporción de casos complejos): 1

ER (éxito relativo): 1

MU (margen de utilidad): 0,30

DM (duración media del caso): 45,44 meses

Con estas variables, la fórmula sería:

$$\text{RNLF} = 3 \times [ (3.000 \times 0,0) + (5.000 + 10.000 \times 1 \times 1) ] \times 0,30 / 45,44$$

Al realizar la fórmula, este sería el resultado:

Casos simples:  $3.000 \times 0 = 0$

Honorario contingente ajustado:  $10.000 \times 1 \times 1 = 10.000$

Casos complejos total:  $5.000 + 10.000 = 15.000$

Suma total por año:  $(0 + 15.000) = 15.000$

Aplicando NCxL:  $3 \times 15.000 = 45.000$

Utilidad neta:  $45.000 \times 0,30 = 15.000$

Rentabilidad mensual ajustada:  $15.000 / 45,44 \approx 330,11 \text{ USD/mes}$

Incluso en el escenario más optimista, en el que se duplican los casos anuales, todos revisten alta complejidad y se obtienen resultados favorables en cada litigio, la rentabilidad mensual apenas supera los US\$ 330. Este hallazgo confirma que el problema no reside únicamente en el volumen de trabajo o en el éxito procesal, sino en la estructura sistémica del modelo panameño de litigio fiscal, que lo vuelve financieramente inviable como práctica exclusiva.

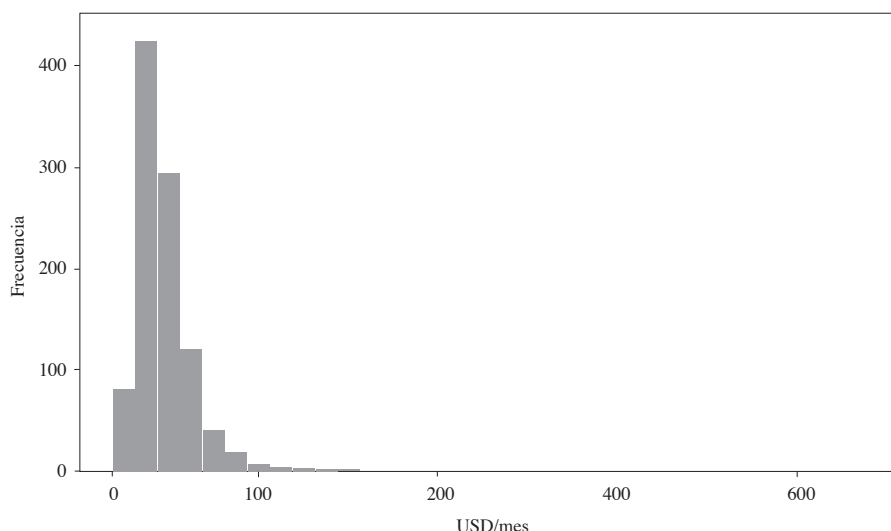
Para evaluar la sensibilidad de la fórmula RNLF frente a escenarios inciertos, se ejecutó una simulación Monte Carlo<sup>2</sup> con 10.000 iteraciones, incorporando distribuciones probabilísticas para variables como proporción de casos complejos (PCc), éxito relativo del litigante (ER), honorarios contingentes (HCon) y duración media del litigio (DM).

El histograma resultante muestra una asimetría positiva en la rentabilidad mensual, con una alta concentración entre 60 y 120 USD por mes, y colas extendidas hacia valores superiores. Esto sugiere que, aunque existen escenarios excepcionalmente rentables, la mayoría de los resultados se mantienen en niveles bajos de utilidad.

Gráficamente, el histograma se ve así:

2 Simulación realizada en Python 3.13 utilizando el entorno Jupyter Notebook y la librería científica NumPy. La generación de variables aleatorias se ejecutó con 10.000 iteraciones, fijando una semilla aleatoria reproducible mediante `np.random.seed(42)` para garantizar estabilidad y replicabilidad metodológica. En el modelo Monte Carlo se asignaron distribuciones probabilísticas a las principales variables económicas. La proporción de casos complejos (PCc) y el éxito relativo del litigante (ER) fueron modelados mediante distribuciones uniformes, ambas en el rango  $[0,3, 0,6]$ , para capturar escenarios desde conservadores hasta optimistas sin sesgo central. Los honorarios contingentes (HCon) se representaron con una distribución triangular, definida por un mínimo de USD 5.000, un modo de USD 10.000 y un máximo de USD 15.000, según tarifas oficiales y el comportamiento empírico reportado en fallos del TAT (Urbina, 2022). La duración media del proceso (DM) se simuló con una distribución normal, con media de 45.44 meses y una desviación estándar de 10 meses, reflejando la variabilidad histórica documentada (Momento Fiscal, 2021 A). Estas distribuciones se generaron usando la librería NumPy en Python 3.13, con semilla fija `np.random.seed(42)` para asegurar replicabilidad.

**GRÁFICA 7**  
**DISTRIBUCIÓN DE RENTABILIDAD MENSUAL (RNLF)**



Fuente: autores varios.

Además, el análisis de percentiles revela que el 50 % de los escenarios arroja una rentabilidad menor de 87,30 USD/mes, mientras que el 95° percentil apenas alcanza los 139,54 USD/mes. Estos hallazgos refuerzan empíricamente la hipótesis planteada en el artículo: el litigio fiscal en Panamá, en condiciones promedio y sin economías de escala, no compete favorablemente con el costo de oportunidad profesional del tributarista, especialmente frente a actividades como docencia, consultoría o función pública.

#### **XIV. Implicaciones para el fisco**

Desde la óptica del fisco, el presente análisis permite indicar que, si una auditoría es iniciada hoy, su eventual cobro no será visto por la presente gestión presidencial, que dura menos que la duración promedio de la vía gubernativa.

Esta métrica fuerza a la administración a repensar sus procesos de selección de auditorías, ya que el esfuerzo de su personal debe, al menos, justificar un alcance que ni siquiera llegue a cobrar con la cuantía que represente para la gestión que le suceda.

Para rentabilizar sus litigios el fisco debe, al menos, cargar las horas del personal asignado a ellos y, en consecuencia, calcular cuánto cobra al final de los mismos. Estos datos no están disponibles en la Dirección General de Ingresos, pero sí lo están en el TAT.

En el nivel de apelación, sabemos con exactitud cuánto nos ha costado el TAT desde que comenzó a operar, ya que su presupuesto es público. En el primer año de funcionamiento

el TAT nos costó 2 millones y para 2024 su presupuesto había aumentado a 3,4 millones. La evolución de este presupuesto, por año, se vería así:

**TABLA 4**  
**COSTO DEL TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO 2011-2024**

Año	Presupuesto TAT (USD)
2011	2.354.500
2012	2.600.800
2013	2.468.815
2014	2.817.721
2015	2.951.000
2016	3.030.000
2017	3.048.954
2018	3.041.628
2019	3.218.744
2020	3.041.628
2021	3.099.524
2022	2.646.997
2023	3.930.642
2024	3.478.507

Fuente: autores varios.

Esto resulta en un costo promedio de USD 18.545 por caso presentado ante el TAT. Al promediar estos datos, se evidencia que, para el fisco, tampoco es rentable activar la vía gubernativa para casos de menor alcance, como las multas por facturación que constituyen más de la mitad de los casos fallados por el TAT. Es decir, activar la vía gubernativa por multas por indebida facturación, cuyo monto va de USD 1.000 a USD 5.000, resulta en un saldo negativo para el fisco.

Este hallazgo reviste especial relevancia con la entrada en vigencia del Código de Procedimiento Tributario que, en su artículo 69, limita el cobro de intereses a un año para los alcances que realice la autoridad fiscal. Luego de este periodo el fisco dejará de cobrar intereses por mora en litigios fiscales.

Otro dato de importancia para el fisco es controlar el incentivo a reconsiderar, solo para ganar tiempo, ya que es un incentivo a no pagar por 5 o 6 años el impuesto adeudado. Esto último ha sido analizado por Esposito *et al.* (2025) al indicar cómo en algunas regiones italianas el litigante prefería activar la vía gubernativa con el objeto de lograr honorarios.

## **XV. Propuesta de investigación futura**

Como posibles líneas de investigación en el futuro, los tributaristas pueden explorar cómo afectará el nuevo Código de Procedimiento Tributario la rentabilidad de los litigios fiscales y si existe correlación entre carga de casos y fallo a favor del fisco.

Adicionalmente, la RNLF podría ser adaptable a países de la región donde los resultados favorables al fisco son más elevados, como 70 % (Perú), 62 % (Argentina), 60,3 % (Colombia) y 53,5 % (Costa Rica), para luego compararlos con resultados menos favorables, como 27,6 % (Chile) y 19,8 % (México), (OCDE, 2022).

## Conclusiones

Ejercer el litigio fiscal en Panamá, como actividad exclusiva, según las condiciones actuales, representa la opción menos rentable en términos netos mensuales para un tributarista. Laborar en firmas internacionales de contabilidad o la docencia universitaria lideran como opción más estable y lucrativa ya que, aun en escenarios moderados u optimistas, el litigio fiscal no supera los ingresos públicos ni académicos.

Al concluir que el litigio fiscal en Panamá no es rentable, en las condiciones actuales, el abogado tributarista se verá forzado a ejercer funciones distintas. Estas funciones pueden ser otras áreas del derecho, la docencia o trabajar para un tercero.

Rentabilizar el litigio fiscal necesitará acortar la duración de la vía gubernativa, aumentar el número y complejidad de casos fallados por el TAT y garantizar condiciones para que el TAT falle en forma libre de presiones por parte de la DGI. Se llega a esta conclusión al notar que el ingreso por litigio fiscal depende altamente de la complejidad del caso, duración del proceso (45 meses), y éxito procesal (46 % de tasa histórica).

Para lograr esta rentabilidad convergen los intereses del litigante y del fisco, lo que invita a un diálogo que logre entender estas variables para su posterior mejora.

También se observa el riesgo que los litigios pueden traer a la DGI, al activar la vía gubernativa, con la única intención de ganar tiempo. Esta situación adquiere mayor relevancia con la entrada, en plena vigencia, del Código de Procedimiento Tributario, que suspende el cobro de intereses un año después de dictado el acto administrativo.

## Bibliografía

### Artículos y libros

- Benavides, M. *et al.* (2017). *Manual para estructurar firmas de Contadores Públicos*. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. ISBN 978-507-8552-22-1.
- Dana, J., & Spier, K. (1993). Expertise and Contingent Fees: The Role of Asymmetric Information in Attorney Compensation. *The Journal of Law, Economics, and Organization*, 9(2), 349-367.
- De Simone, L., Robinson, J. R., & Stomberg, B. (2020). Law firms as tax planning service providers. *The Accounting Review*, 95(2), 105-128. <https://doi.org/10.2308/accr-52586>



- Gour, R., & Gour Lavkesh. (2025). (10, 44S). Law Firm Profitability and Financial Strategies. *Journal of Information Systems Engineering and Management*. E-ISSN: 2648-4376.
- Empson, L., & Chapman, C. (2006). Partnership versus Corporation: Implications of Alternative Forms of Governance in Professional Service Firms. *Research in the Sociology of Organizations*, (24), 139-170. 10.1016/S0733-558X(06)24006-0.
- Esposito, L. A., Melcarne, A., Ramello, G. B. *et al.* (2025). Supply-induced demand: insights from tax litigation. *Eur J Law Econ*, (59), 257-276. <https://doi.org/10.1007/s10657-025-09836-0>
- Faulconbridge, J., & Muzio, D. (2009). The Financialization of Large Law Firms: Situated Discourses and Practices of Reorganization. *Journal of Economic Geography*. Septiembre de 2009. ISSN 1758-3136. DOI:10.1093/jeg/ipb038
- Galanter, M., & Palay, T. (1991). *Tournament of Lawyers: The Transformation of the Big Law Firm*. University of Chicago Press.
- Henderson, W. D. (2014). From Big Law to Lean Law. *International Review of Law and Economics*, (38), 5-16. <https://doi.org/10.1016/j.irle.2013.06.001>
- Gutiérrez, N. (2022). Tendencias jurisprudenciales en materia de precios de transferencia en Panamá. *Revista Sapientia*, 13(1), marzo 2022. ISSN 2070-3651 – ISSN L 2710-7566.
- Johnston, C. (1955). The Bright Future in Tax Practice for the Young Lawyer. *Dickinson Law Review*, 59(4).
- Martinez, A. L., de Jesus Moraes, A., & Sarlo Neto, A. (2024). *Tax Litigation and Its Influence on Systematic and Idiosyncratic Risks in Brazil's Capital Market* (August 24, 2024). <https://ssrn.com/abstract=4935457> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.4935457>.
- Urbina, C. (2022). 10 años de jurisprudencia – Una historia de balanzas invertidas en la tributación panameña. *Revista de Derecho Fiscal*, (21), 85-107. DOI: <https://doi.org/10.18601/16926722.n21.03>
- Valdés Mora, C. A. (2009). *El régimen tributario panameño, entre el positivismo y el paradigma discursivo del Derecho: propuesta para implementar el arbitraje como*

*medio alternativo de resolución de conflictos en materia tributaria*. Universal Books.

Zamir, E., & Ritov, I. (2009). *Notions of Fairness And Contingent Fees.*, (74).

### **Informes de dependencias gubernamentales**

MEF. *Memorias del Ministerio de Economía y Finanzas* (2024). <https://www.mef.gob.pa/wp-content/uploads/2025/01/Memoria-MEF-2024-Web.pdf>

MEF. *Memorias del Ministerio de Economía y Finanzas* (2023). <https://www.mef.gob.pa/wp-content/uploads/2024/01/MEMORIA-2023-MEF.pdf>

MEF. *Memorias del Ministerio de Economía y Finanzas* (2022). <https://www.mef.gob.pa/wp-content/uploads/2023/03/MEMORIA-2022.pdf>

MEF. *Memorias del Ministerio de Economía y Finanzas* (2021). <https://www.mef.gob.pa/wp-content/uploads/2023/02/MEMORIA-2021.pdf>

CSJ. Honorable Corte Suprema de Justicia (2025). *Listado oficial de idoneidades para el ejercicio de la abogacía, emitidas en la República de Panamá, emitido por la Sala Cuarta de Negocios Generales de la Honorable Suprema Corte de Justicia*. <https://www.organojudicial.gob.pa/appsadd/abogado/s4abc.php>

CNA. Colegio Nacional de Abogados. (2023). *Tarifa de honorarios mínimos para la abogacía publicada por el Colegio Nacional de Abogados*. <https://panamacna.com/wp-content/uploads/2023/08/TARIFA-DE-HONORARIOS-DE-ABOGADOS-ACTUALIZADA.pdf>

OECD. (2022). *Tax Administration 2022: Comparative Information on OECD and other Advanced and Emerging Economies*. OECD Publishing. <https://doi.org/10.1787/1e797131-en>

TAT. Tribunal Administrativo Tributario. (2025). *Informe Estadístico Histórico*. [https://tat.gob.pa/back/media/transparencias/103/INFORME\\_ESTADISTICO\\_2025\\_RLetZxb.pdf](https://tat.gob.pa/back/media/transparencias/103/INFORME_ESTADISTICO_2025_RLetZxb.pdf)

UP. Universidad de Panama. (2025). *Nodo de Transparencia*. <https://upportal.up.ac.pa/planilla.php>

## Páginas web

IAB (International Accounting Bulletin). Survey 2023. <https://www.internationalaccountingbulletin.com/s?search=survey+2023>

IAB (International Accounting Bulletin). Survey 2024. <https://www.internationalaccountingbulletin.com/iab-surveys/panama-survey-2024/>

Instituto Antequera. (2023, 14 de septiembre). *Duración promedio de los procesos tributarios en Panamá*. InstitutoAntequera.org. <https://www.institutoantequera.org/estadisticas-litigio-fiscal>

Momento Fiscal. (2025, mayo). *156 laboran en el TAT a mayo de 2025*. <https://momentofiscal.com/156laboranenTATmay2025.html>

Momento Fiscal. (2024, julio). *870 laboran en la DGI a julio de 2024*. <https://momentofiscal.com/870laboranenDGIaJUL2024b.html>

Momento Fiscal. (2024, febrero). *Deloitte Factura 3 millones por socio*. <https://momentofiscal.com/3millonesporsocioDELOITTE.html>

Momento Fiscal. (2022). *Contribuyente ganó 48 % de los casos en 2022*. <https://momentofiscal.com/contribuyentegano48porcientoen2022.html>

Momento Fiscal. (2021). *Contribuyente ganó 57 % de los casos en 2021*. <https://momentofiscal.com/contribuyentegano57porcientoen2021.html>

Momento Fiscal. (2021, A). *Vía gubernativa superó los 60 meses en 2021*. <https://momentofiscal.com/viagubernativasupero60mesesen2021.html>

MacEwen, B. (2014, junio). *How profitable are law firms, really?* Adam Smith, Esq. <https://adamsmithesq.com/2014/06/how-profitable-are-law-firms-really/>

CARET Legal. (2023, febrero 15). *What's your law firm's profit margin? Is it good?* <https://caretlegal.com/blog/whats-your-law-firms-profit-margin-is-it-good/>

## Software utilizado

Python Software Foundation. (2025). Python (Version 3.10). <https://www.python.org>

NumPy Development Team. (2025). NumPy (Version 1.26). <https://numpy.org>

Matplotlib Development Team. (2025). Matplotlib (Version 3.8). <https://matplotlib.org>

Artículo recibido el 10 de julio de 2025.

Aprobado por par 1 el 26 de agosto de 2025.

Aprobado por par 2 el 29 de agosto de 2025.