

**ENTRADA No. 550-16**

**ACCIÓN DE AMPARO DE GARANTÍAS CONSTITUCIONALES**, PROMOVIDA POR LA FIRMA FORENSE FACA ABOGADOS, EN NOMBRE Y REPRESENTACIÓN DE GEO F. NOVEY, INC. CONTRA LA RESOLUCIÓN No.201-1962 DE 8 DE ABRIL DE 2016, DICTADA POR EL DIRECTOR GENERAL DE INGRESOS DEL MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS DE LA REPÚBLICA DE PANAMÁ.

MAGISTRADO PONENTE: ABEL AUGUSTO ZAMORANO

**REPÚBLICA DE PANAMÁ**



**ÓRGANO JUDICIAL  
CORTE SUPREMA DE JUSTICIA**

**PLENO**

Panamá, cinco (5) de octubre de dos mil diecisiete (2017).

**VISTOS:**

La firma forense FACA ABOGADOS, representada por el Licenciado Arturo Cochez Maduro, actuando en nombre y representación de **GEO F. NOVEY INC.**, interpuso Acción de Amparo de Garantías Constitucionales contra la **Resolución No.201-1962 de 8 de abril de 2016**, dictada por el **Director General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas de la República de Panamá**, que exige al contribuyente Geo F. Novey Inc., el pago de la suma de B/.151,302.92, nominal y B/.15,130.29 de recargo para los meses de mayo a diciembre de 2011; B/.227,055.74, nominal y B/.22,705.57 de recargo para los meses de enero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2012; B/.270,517.31, nominal y B/.27,051.73 de recargo para los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, noviembre y diciembre de 2013; B/.323,450.55, nominal y B/.32,345.06 de recargo para los meses de enero a diciembre de 2014; B/.409,021.98, nominal y B/.40,902.20 de recargo para los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2015, en concepto de Impuesto a la Transferencia de Bienes

Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (I.T.B.M.S.).

Por admitida la presente Acción de Amparo, se pasa a resolver el fondo, previa las consideraciones de rigor.

## **I. LA RESOLUCIÓN ATACADA Y EL FUNDAMENTO DE LA ACCIÓN CONSTITUCIONAL**

El Director General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, dictó la Resolución atacada, fechada 8 de abril de 2016, mediante la cual ordenó al contribuyente Geo F, Novey Inc., el pago de la suma de B/.151,302.92, nominal y B/.15,130.29 de recargo para los meses de mayo a diciembre de 2011; B/.227,055.74, nominal y B/.22,705.57 de recargo para los meses de enero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2012; B/.270,517.31, nominal y B/.27,051.73 de recargo para los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, noviembre y diciembre de 2013; B/.323,450.55, nominal y B/.32,345.06 de recargo para los meses de enero a diciembre de 2014; B/.409,021.98, nominal y B/.40,902.20 de recargo para los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2015, en concepto de Impuesto a la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (I.T.B.M.S.).

En su parte motiva expresa las siguientes consideraciones:

*“Que el artículo 19 del Decreto de Gabinete No. 109 de 7 de mayo de 1970, faculta al personal fiscalizador para auditar libros, anotaciones, documentos, comprobantes, e inventarios que certifiquen y demuestren las negociaciones y operaciones de los responsables.*

*Que según lo establecido por el párrafo 15 del artículo 1057-V del Código Fiscal, el cual trata del Impuesto a la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (I.T.B.M.S), la Dirección General de Ingresos, está facultada para exigir a los contribuyentes el uso de libros o registros especiales que faciliten la fiscalización, así como a su juicio esta autorización facilite el normal desenvolvimiento de las actividades que el*

*contribuyente desarrolla y que, al mismo tiempo permite una adecuada fiscalización por parte de esta Dirección.*

*Que sobre la base de las normas legales arriba citadas, esta Dirección General de Ingresos procedió a examinar los libros y documentos de contabilidad del contribuyente GEO F. NOVEY INC., con R.U.C. 138-289-35920, y dirección fiscal en avenida 7ma. Central, No. 279, corregimiento de Calidonia, distrito y provincia de Panamá, representada legalmente por el señor ARTURO COCHEZ MADURO, con cédula de identidad personal No. 8-484-669.*

*...*

*Que de investigaciones y diligencias realizadas se determinaron inconsistencias en las declaraciones de I.T.B.M.S., las cuales pasamos a enunciar y explicar:*

*...*

*Que se le solicitó a la empresa la documentación que respalde el Contrato con el Estado, sin embargo, no aportó la misma. Por consiguiente no fue posible verificar a que obedecen los montos incluidos en el renglón de crédito de retención (línea 52), y a que instituciones del estado (sic) le prestó el servicio que causaran el 50% de retenciones para los meses y años antes mencionados, los cuales son rebajados del débito fiscal, producto de los ingresos obtenidos en sus operaciones, por lo que se objeta la suma de ... (33,790.88), en el mes de mayo del 2012; ... (46,241.55), en el mes de junio del 2015; ... (B/1,570.66), en el mes de septiembre del 2015, respectivamente.*

*...*

*Que producto de las diferencias comprobadas en ingresos y del Crédito Fiscal ya mencionados, se determinó Impuesto a la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS) a favor del Tesoro Nacional por las sumas de ... (1,381,348.50) nominal y ... (B/138,134.85), de recargos para mayo a diciembre del 2011; enero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre del 2012; enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, noviembre y diciembre del 2013; de enero a diciembre del 2014; enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre del 2015 como se detalla en el siguiente cuadro:*

*...*

*Que la Dirección General de Ingresos con base en el párrafo 18 del artículo 1057-V del Código Fiscal, tiene el derecho a cobrar este impuesto y que el mismo prescribe a los cinco (5) años contados a partir del primer día del mes siguiente en que dicho impuesto debió ser pagado..."*

Contra esa Resolución, el amparista expone como fundamento de su acción constitucional, una serie de consideraciones, entre las que destaca que la Dirección General de Ingresos incurrió en violación al **debido proceso** en su actuación cuando, primeramente, manifiesta haber comunicado al contribuyente el inicio de un proceso de auditoría, mediante la **Nota No.DGI-2014-201-01-1187 de 4 de diciembre de 2014**, la cual nunca fue entregada, comunicada o notificada al contribuyente, razón por la cual arguye que el Fisco no cumplió con las obligaciones correspondientes; asegura el amparista, que **su representada nunca tuvo conocimiento de la existencia de dicha Nota** hasta que le fue notificada la **Resolución No.201-1962 de 8 de abril de 2016**, momento en el cual tuvo acceso al expediente.

Explica que los libros y documentos de contabilidad de la contribuyente, en ningún momento fueron revisados y/o examinados por la Dirección General de Ingresos, ni constan supuestas diligencias realizadas a Geo F. Novey Inc., por parte del Departamento de Fiscalización de la Dirección General de Ingresos, como se indica en la Resolución atacada, aunado a que los señores Rigualdo De León, Malcolina Camargo y Marisabel Achurra, nunca se presentaron a la empresa a realizar ningún tipo de diligencia de verificación ni requirieron información de Geo F. Novey Inc., como se desprende del expediente contentivo de la Resolución atacada.

Por ello, sostiene que con esta Resolución la Autoridad demandada vulnera los artículos **17, 29, 32, 52 de la Constitución Política**, todos por omisión.

Con relación al **artículo 17**, señala que el mismo fue vulnerado en la medida que la Autoridad, contrario al principio de seguridad jurídica, dicta la Resolución atacada, sin permitirle a la parte el ejercicio de su derecho respecto a ser informada de la supuesta auditoría practicada, lo que se revela con la ausencia de informes o documentos levantados por los supuestos Auditores que

reflejen la fecha y hora en que se presentaron a Geo F. Novey Inc., con el fin de iniciar su proceso de investigación.

La infracción a los **artículos 29 y 32 de la Constitución Política**, la sustenta en que la Resolución atacada desconoce en toda su extensión los derechos de legítima defensa del contribuyente, tanto así que, pretende sustentar una supuesta auditoría sin haber revisado los libros, archivos y registros contables de Geo F. Novey Inc., como lo señala el Código de Comercio, y sin haber puesto en conocimiento del contribuyente la necesidad de revisión, para evitar menoscabos de los derechos y garantías fundamentales, lo que además es un derecho del contribuyente contenido en el artículo 155 de la Ley No.8 de 2010:

*“Artículo 155: Constituyen derechos de los obligados tributarios, entre otros, los siguientes:*

*1...*

*4. Derecho a estar asistido por sus asesores de confianza desde el comienzo del procedimiento de revisión o auditoría iniciado por la Administración Tributaria y observar toda su extensión, incluyendo la práctica de las pruebas respectivas.*

*5. Derecho a saber que está siendo revisado o auditado por la administración Tributaria y a conocer la identidad de los funcionarios que están a cargo del proceso de revisión o auditoría, así como también a conocer la identidad de sus superior jerárquicos inmediatos.”*

Explica que, con esta decisión se infringe el **artículo 52 de la Constitución Política**, en la medida que en materia de derecho tributario, y en virtud del **principio de legalidad**, es sólo a través de una norma con carácter de Ley que se puede definir los elementos de la obligación tributaria, los sujetos obligados, el sistema o la base para determinar el hecho imponible, fecha de pago, infracciones, sanciones y exenciones, así como el órgano legalizado para recibir el pago de los tributos respectivamente, en aras de brindar al contribuyente la seguridad jurídica.

## II. INFORME DE LA AUTORIDAD ACUSADA

Mediante Nota **No.201-01-1249-DGI**, de 7 de junio de 2016, el Licenciado **Publio Cortes, Director General de Ingresos**, informa que el Fisco tiene plena competencia para practicar revisión y auditoría a los contribuyentes luego que éstos presenten sus declaraciones juradas del I.T.B.M.S., y en el evento que se determine una suma adicional a pagar a favor del Fisco, se puede emitir una liquidación adicional que fue lo que se hizo con la **Resolución 201-1962 de 8 de abril de 2016**, la cual cumplió con todos los parámetros legales para su expedición, incluyendo la notificación personal a su Representante Legal, prueba de ello, es que éste presentó oportunamente el Recurso de Reconsideración ante la Dirección General de Ingresos.

Añade que, dentro de las investigaciones realizadas al contribuyente Geo F. Novey Inc., consta que se le remitieron varios correos electrónicos del 3 y 17 de diciembre de 2015, así como contactos telefónicos al señor **Sabas Coronado**, encargado de contabilidad de dicha empresa, por parte de **Irina Herrera, Auditora Fiscal**. Que en dichas comunicaciones se les solicitó la siguiente documentación para la correspondiente verificación de los formularios de I.T.B.M.S., de los períodos 2011 al 2015: **gestión de cobros ante el Estado nacional, Facturas correspondientes a los períodos 2011, 2012, 2013, 2014 y 2015, movimientos de la cuenta del Tesoro Nacional en Mayor**, lo que desvirtúa la argumentación del amparista, en el sentido que se le han violado los principios del debido proceso y el principio de legalidad, ya que estaba suficientemente enterado que se le estaba practicando una auditoría en materia de I.T.B.M.S., para los años 2011 al 2015, por inconsistencias que estaba observando el Departamento de Fiscalización.

Concluye que, el acto impugnado cumplió con todos los procedimientos para la formación y expedición de este tipo de actos, tales como un proceso de auditoría en escritorio, en el cual se revisaron los ingresos, las retenciones

contenidas en las declaraciones de I.T.B.M.S., para los períodos fiscales 2011-2015, que se encuentran en el Sistema E-TAX, respectivamente. Al igual que, se le solicitó al contribuyente vía correo electrónico la información, que nunca tuvo respuesta de parte de éste, y al darse la debida notificación de la Resolución al Representante Legal del contribuyente, éste otorgó poder especial y presentó Recurso de Reconsideración, conforme lo permite la Ley, de conformidad con el artículo 1246 del Código Fiscal y artículo 170 de la Ley No.38 de 2000.

### III. CONSIDERACIONES DEL PLENO

Una vez examinados los aspectos medulares en los que se fundamenta la Acción de Amparo de Garantías Constitucionales, así como la actuación y el resto de la documentación aportada en los antecedentes, procede esta Corporación de Justicia a realizar las siguientes consideraciones.

**El punto central** dentro de la presente Acción de Amparo, estriba en que el Director General de Ingresos al dictar su Resolución, a juicio del recurrente, vulneró el debido proceso legal, por **falta de comunicación al contribuyente obligado del proceso previo de auditoría, y desconocimiento de los derechos a ser oído establecido en el artículo 155 de la Ley No.8 de 2010.**

Antes de continuar, es importante señalar que en este proceso de control de afectación de derechos fundamentales, **el Pleno no entrará en consideraciones de fondo acerca de la notificación o no de la Resolución atacada**, pues es un hecho cierto que la propia amparista reconoció que la misma le fue notificada, y que contra ella se han interpuesto en tiempo oportuno los recursos que permite la Ley y que, en virtud de ello, **lo que se cuestiona es la actuación previa de la Autoridad; es decir, el procedimiento de investigación y auditoría** que según la Autoridad sustenta la imposición del pago de liquidación que se deriva de la Resolución atacada y que **constituyen la motivación del acto.**

Es importante hacer alusión al contenido de la norma legal que, conforme

al procedimiento administrativo, da lugar a la decisión.

Se trata del Decreto de Gabinete No.109 de 1970, vigente a la fecha, mediante el cual se establecen disposiciones relativas a la Dirección General de Ingresos, así como las normas del Código Fiscal, que fueron modificadas con la Ley No.8 de 15 de marzo de 2010, publicada en la Gaceta Oficial No.26489-A de 15 de Marzo de 2010, que reforma el Código Fiscal, adopta medidas fiscales y crea el Tribunal Administrativo Tributario.

El estudio de las citadas normas legales reviste importancia para los efectos del presente análisis, pues es la que nos permitirá determinar si existe una violación al debido proceso, como expresa el amparista que genera a su vez la afectación de un derecho fundamental consagrado en la Constitución Política.

Precisamente, esta Ley No.8 de 2010, no sólo modifica artículos del Código Fiscal, sino que también incorpora modificaciones a los artículos 1 y 20 del Decreto de Gabinete No.109 de 7 de mayo de 1970, entre otros, que se refieren a la Dirección General de Ingresos, su funcionamiento y facultades, de la siguiente manera:

***“Artículo 128.*** *El artículo 1 del Decreto de Gabinete 109 de 7 de mayo de 1970 queda así:*

*Artículo 1. La Dirección General de Ingresos funcionará como organismo adscrito al Ministerio de Economía y Finanzas, y dentro de este contará con autonomía administrativa, funcional y financiera en los términos señalados en esta Ley.*

*Esta Dirección tendrá a su cargo, en la vía administrativa, el reconocimiento, la recaudación, la cobranza, la investigación y fiscalización de tributos, la aplicación de sanciones, la resolución de recursos y la expedición de los actos administrativos necesarios en caso de infracción a las leyes fiscales, así como cualquier otra actividad relacionada con el control del cumplimiento de las obligaciones establecidas por las normas con respecto a los impuestos, las tasas, las contribuciones y las rentas de carácter interno comprendidas dentro de la dirección activa del Tesoro Nacional, no asignadas por la ley a otras instituciones del Estado.*

*Para tal efecto, mediante actos administrativos*



idóneos, podrá:

1. Declarar o determinar la existencia de obligaciones tributarias, su cuantía o monto total.

2. Exigir el pago de obligaciones tributarias y determinar la existencia de créditos tributarios, según corresponda...”

**“Artículo 131.** El artículo 20 del Decreto de Gabinete 109 de 7 de mayo de 1970 queda así: Artículo 20. La Dirección General de Ingresos está autorizada y facultada para solicitar y recabar de las entidades públicas, privadas y terceros en general, sin excepción, toda clase de información necesaria e inherente a la determinación de las obligaciones tributarias, a los hechos generadores de los tributos o de exenciones, a sus montos, fuentes de ingresos, remesas, retenciones, costos, reservas, gastos, entre otros, relacionados con la tributación, así como información de los responsables de tales obligaciones o de los titulares de derechos de exenciones tributarias. En todos los casos, esta información reviste carácter confidencial, secreto y de uso exclusivo lo privativo de la Dirección General de Ingresos y, por ninguna circunstancia, podrá hacerla trascender, salvo para efectos del cumplimiento de los tratados suscritos por la República de Panamá para evitar la doble imposición o en circunstancias expresamente consagradas en la ley.”

Como se desprende de la lectura de las normas citadas, **la Dirección General de Ingresos está ampliamente facultada** para la recaudación, investigación y fiscalización de tributos, aplicar sanciones y expedir actos administrativos en caso de infracción a las leyes fiscales, para lo cual, incluso, podrá requerir a Terceros toda clase de información necesaria para la determinación de tales obligaciones.

Ello nos hace entender que, la Resolución atacada fue expedida, sin lugar a dudas, en el ejercicio de las facultades legales otorgadas a la Dirección General de Ingresos.

Sin embargo, de acuerdo al amparista, la Autoridad incurre en infracción al debido proceso en la medida que no cumplió con los deberes que le son inherentes en el marco de sus actuaciones, pues aseguran que **nunca les comunicó la existencia de un procedimiento de auditoría en su contra**, lo

que produjo que el contribuyente desconociera de tal investigación en el marco tributario, que le permitiera ser oído y presentar la documentación que respaldara sus declaraciones como contribuyentes, que eran el objeto de la supuesta auditoría fiscal.

Vemos entonces, que el amparista más que cuestionar las facultades legales que posee la Dirección General de Ingresos, se concreta a disentir del procedimiento realizado para llegar a la decisión, señalando que no se le aseguró a la parte el derecho a ser juzgado conforme al trámite legal, todo lo cual a su juicio **genera un estado de indefensión a la parte y transgresión** de la garantía constitucional del **debido proceso**, consagrada en el artículo 32 de la Constitución Política, *que a letra dice:*

***“Artículo 32 de la Constitución Política:***

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

De hecho, explica el proponente de la acción que, además, con la Resolución atacada en Amparo, al no atenderse el derecho del contribuyente la confidencialidad de sus documentos, y la obligación de cumplir con lo establecido en la Ley para ejercer el cobro de impuestos, se vulneraron los **artículos 17, 29 y 52 de la Constitución Política:**

*Artículo 17 de la Constitución Política:*

***“ARTICULO 17.*** *Las autoridades de la República están instituidas para proteger en su vida, honra y bienes a los nacionales dondequiera se encuentren y a los extranjeros que estén bajo su jurisdicción; asegurar la efectividad de los derechos y deberes individuales y sociales, y cumplir y hacer cumplir la Constitución y la Ley.*

*Los derechos y garantías que consagra esta Constitución, deben considerarse como mínimos y no excluyentes de otros que incidan sobre los derechos fundamentales y la dignidad de la persona.”*

*Artículo 29 de la Constitución Política:*

***“Artículo 29:*** *La correspondencia y demás documentos privados son inviolables y no pueden ser examinados ni referidos, sino por mandato de autoridad competente y para fines específicos, de acuerdo a las formalidades*

*legales. En todo caso, se guardará absoluta reserva sobre los asuntos ajenos al objeto del examen o de la retención.*

*El registro de cartas y demás documentos o papeles se practicará siempre en presencia del interesado o de una persona de su familia o, en su defecto, de dos vecinos honorables del mismo lugar.*

*Todas las comunicaciones privadas son inviolables y no podrán ser interceptadas o grabadas, sino por mandato de autoridad judicial."*

*Artículo 52 de la Constitución Política, que establece el principio de estricta legalidad tributaria:*

*"Artículo 52. Nadie está obligado a pagar contribución ni impuesto que no estuvieren legalmente establecidos y cuya cobranza no se hiciere en la forma prescrita por las leyes."*

Pues bien, refiriéndonos en primer lugar al artículo 32 de la Constitución Política, debemos señalar que sobre el debido proceso, el Doctor Jorge Fábrega Ponce citando al ex Magistrado de la Corte Suprema de Justicia, Arturo Hoyos, afirma que la jurisprudencia ha llenado de contenido la garantía del **debido proceso**, integrado por los derechos que se indican a continuación:

1. Derecho a la jurisdicción, que consiste en el derecho a la tutela constitucional;
2. Derecho al Juez natural;
3. **Derecho a ser oído;**
4. Tribunal competente, predeterminado en la ley, independiente e imparcial;
5. **Derecho a aportar pruebas lícitas, relacionadas con el objeto del proceso, y de contradecir las aportadas por la otra parte o por el juez.**
6. Facultad de hacer uso de los medios de impugnación previstos en la ley contra resoluciones judiciales motivadas; y
7. Respeto a la cosa juzgada." [FÁBREGA P. Jorge. Instituciones de Derecho Procesal Civil. Editora Jurídica Panameña. Panamá. 1999. p. 24]

Como vemos, resulta que el amparista encuentra relevante que, en este caso, la **Dirección General de Ingresos le comunicara oportunamente la existencia de un proceso de auditoría en su contra**, no sólo porque así le permitía hacer uso de su derecho a ser oído, sino además porque le hubiera permitido aclarar aspectos que fueron parte del fundamento de la Resolución

dictada en su contra.

Revisados estos aspectos, coincide el Pleno con el amparista, cuando señala que la Constitución Política establece una especial protección a los contribuyentes en su artículo 52, que reconoce el principio de estricta legalidad en materia tributaria, por el cual sólo se obliga al pago de impuestos en la forma prescrita en la Ley; lo que nos lleva necesariamente a determinar si, la forma en que se exige el pago de la suma de “(1,381,348.50) nominal y ... (B/.138,134.85), de recargos para mayo a diciembre de 2011; enero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2012; enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, noviembre y diciembre de 2013; de enero a diciembre de 2014; enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre del 2015”, se encuentra debidamente justificada en un procedimiento previo que haya cumplido el trámite legal. En ese sentido, vemos que los cargos de infracción a las normas constitucionales y el debate redundan, específicamente, en la supuesta violación al debido proceso.

Se hace necesario, entonces, verificar si en efecto la Dirección General de Ingresos, cumplió con la obligación legal de poner en conocimiento de la parte, que se estaba llevando a cabo una auditoría en su contra, aun cuando ésta se hiciera en escritorio como señala el Informe de Conducta.

El artículo 155 de la Ley No.8 de 2010 establece:

*“Artículo 155: Constituyen derechos de los obligados tributarios, entre otros, los siguientes:*

*1...*

*4. Derecho a estar asistido por sus asesores de confianza **desde el comienzo del procedimiento de revisión o auditoría** iniciado por la Administración Tributaria y observar toda su extensión, incluyendo la práctica de las pruebas respectivas.*

*5. **Derecho a saber que está siendo revisado o auditado** por la administración Tributaria y a **conocer la identidad de los funcionarios** que están a cargo del proceso de revisión o auditoría, así como también a conocer la identidad de sus superiores jerárquicos inmediatos.*

*6. Derecho a tener acceso a los informes y actuaciones realizados en el expediente de la revisión o auditoría de la cual es objeto el contribuyente.”*  
(El resaltado es del Pleno)

Así las cosas, el **artículo 155 de la Ley No.8 de 2010**, señala expresamente como **derechos de los obligados tributarios, no sólo el derecho a ser informado desde el inicio** que se está llevando a cabo un proceso de revisión o auditoría, **sino también el derecho a ser oído**, el cual se materializa permitiéndose ser asistido por asesores de su confianza, desde el comienzo del procedimiento de revisión o auditoría realizada por la Administración, y participando en dicho proceso mediante la incorporación de pruebas, si así lo estima conveniente.

Inmediatamente, el Pleno debe advertir **que pese** a lo señalado en el Informe de la Autoridad demandada en referencia a gestiones de notificación al amparista sobre la auditoría (correos electrónicos, llamadas), de una revisión prolija de los antecedentes que constan en el expediente, nos lleva a concluir que **no existe tal constancia de que la Autoridad hubiera cumplido con este deber de manera diligente**, dando a conocer de manera formal y por escrito el inicio de ese proceso de revisión y auditoría al contribuyente; pues la **Nota No.DGI-2014-201-01-1187 de 4 de diciembre de 2014**, que constituye a decir de la Autoridad el acto de comunicación, **no mantiene ninguna constancia de recibido** por parte del contribuyente (ver foja 17 de los antecedentes) o algún Informe escrito sobre la entrega de dicha Nota, y que acreditara que la misma le fue entregada en término oportuno para permitirle su participación en el proceso de auditoría, e incluso, la oportunidad de presentar documentación para realizar aclaraciones a dicha auditoría, antes de que se tomara una decisión por parte de la Dirección General de Ingresos.

El **debido proceso**, que involucra como ya dijimos, el derecho a ser oído y a presentar pruebas a favor de los intereses del investigado, no es una garantía opcional o reservada para cierto tipo de proceso, sino que desde hace

mucho tiempo la jurisprudencia de este Pleno ha señalado que se trata de una garantía de carácter fundamental, aplicable a todo tipo de procesos, inclusive, aquellos que se desatan en la esfera administrativa, para asegurar la tutela jurisdiccional en todas las relaciones intersubjetivas en el plano jurídico, inclusive aquellas en que el Estado sea parte; razón por la cual, es exigible su cumplimiento también por parte de la Dirección General de Ingresos, habida cuenta de que existe una normativa legal especial, clara y precisa, que rige sus actuaciones, y que la obliga a cumplir con la exigencia de poner en conocimiento del contribuyente todo lo relativo al inicio y curso del proceso de revisión o auditoría realizado, inclusive, con la posibilidad de conocer los nombres de los funcionarios encargados del procedimiento.

Se advierte que la propia Resolución atacada hace énfasis en "*Que de investigaciones y diligencias realizadas se determinaron inconsistencias en las declaraciones de I.T.B.M.S...*", sin embargo **no consta que fueran informadas al contribuyente** en la forma como se desprende de la ley, es decir, **por escrito y con constancia de que fue recibida por el afectado.**

Al **no existir tal constancia de lo aseverado por la Autoridad demandada**, el Pleno no puede únicamente sustentar su decisión en la apariencia de la buena fe de las actuaciones de los funcionarios públicos, **pues la norma exige el conocimiento formal y expreso del obligado**, no es posible dar crédito suficiente a la versión dada por la Autoridad, de que las informaciones fueron brindadas **a través de comunicaciones electrónicas que no fueron plasmadas en el expediente y con una Nota que tampoco tiene constancia de haber sido recibida por el contribuyente** (ver foja 17 del antecedente) o algún Informe escrito sobre la entrega de dicha Nota.

Además, no podemos obviar que **existe la afirmación categórica del contribuyente**, hoy amparista, que **nunca recibió la nota u otra comunicación** que le informara sobre la auditoría o investigación. (ver fojas 7 y 8)

Siendo así, entendemos que, **no existe evidencia o constancia alguna que respalde la posición de la Autoridad demandada de que el obligado tenía pleno conocimiento del proceso de auditoría que se llevaba a cabo**, máxime cuando ella misma expresa que no fueron a las oficinas de la empresa porque la **auditoría se realizó en escritorio**; por lo que, la decisión adoptada por la Dirección General de Ingresos a través de la Resolución atacada, revela la imposición de una liquidación adicional de I.T.B.M.S., que se hizo sin haberse cumplido un trámite legal, a través de un **procedimiento de auditoría informado**, que resultaba de vital importancia para el debido proceso, que a su vez está afincado en el principio de estricta legalidad pues el artículo 155 de la Ley No.8 de 2010 le otorga ese derechos a los contribuyentes, y en consecuencia, una obligación impuesta a la Administración Tributaria.

**Esta omisión, en la actuación ha generado la imposibilidad a la parte de ejercer una defensa oportuna**, lo que de por sí plantea una contradicción con el deber de la Autoridad de cumplir con las leyes, asegurando la efectividad de sus derechos individuales, tal como lo señala el texto constitucional en el artículo 17, circunstancia que revela la trascendencia necesaria para establecer que estamos ante una falta de tal envergadura, que ha dejado en indefensión e incertidumbre a la parte, pues ésta se mantuvo alejada del proceso de manera involuntaria, conociendo del mismo únicamente cuando se le notificó la decisión adoptada, luego de un proceso de auditoría que se llevó *in oída parte*, cuando la Ley establece un procedimiento contrario; es decir, **donde se ejerza el contradictorio**.

Bajo este escenario, el Pleno tiene claro que la **Resolución No.201-1962 de 8 de abril de 2016**, dictada por el Director General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas de la República de Panamá, que exige al contribuyente **Geo F. Novey Inc.**, el pago de la suma de B/.151,302.92, nominal y B/.15,130.29 de recargo para los meses de mayo a diciembre de 2011; B/.227,055.74,

nominal y B/.22,705.57 de recargo para los meses de enero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2012; B/.270,517.31, nominal y B/.27,051.73 de recargo para los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, noviembre y diciembre de 2013; B/.323,450.55, nominal y B/.32,345.06 de recargo para los meses de enero a diciembre de 2014; B/.409,021.98, nominal y B/.40,902.20 de recargo para los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2015, en concepto de Impuesto a la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (I.T.B.M.S), **fue dictada sin cumplir con los parámetros establecidos en la legislación aplicable**; esto es, el Código Fiscal y la Ley No.8 de 2010, que **asegura la posibilidad de que los obligados tributarios tengan pleno conocimiento de las actuaciones llevadas a cabo por la Autoridad en ejercicio de su poder de fiscalización**, investigación y decisión que afecten al Fisco, evidenciando una **violación al debido proceso** consagrado en el artículo 32 de la Constitución Política, y transgresión a derechos fundamentales del amparista, como el derecho de defensa, el derecho a ser oído y presentar pruebas, que requieren de un reparo inmediato.

Con este análisis, entendemos que el **artículo 32 de la Constitución Política**, que **garantiza que la persona no sea sometida a un juicio sin el cumplimiento de los trámites legales, ha sido vulnerado por el acto atacado**, pues el Tribunal no sólo omitió informar de la revisión de las declaraciones de I.T.B.M.S. al contribuyente, sino además, comunicarle formalmente el proceso de auditoría levantado, y **con esa decisión dejó de asegurar la efectividad de los derechos** y garantías que consagra la Constitución Política, que inciden sobre los derechos fundamentales y la protección al contribuyente, con lo que también resultan transgredidos los artículos 17 y 52 de la Constitución Política.



En ese mismo sentido, se ha vulnerado el artículo 8 de la Convención Americana de Derechos Humanos, que a la letra dice:

*“Artículo 8. Garantías Judiciales*

*1. Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la **determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal** o de cualquier otro carácter.”* (El resaltado es del Pleno)

Ahora bien, sobra decir que el **tema del derecho a la defensa y a la prueba**, asume un rol importantísimo en el contenido del debido proceso, y en lo tributario *“parece evidente que la finalidad perseguida por las actuaciones de comprobación llevadas a cabo por la Administración Tributaria en el procedimiento de gestión tributaria guarda un claro paralelismo con la finalidad de la prueba como parte del proceso: la búsqueda de la verdad tanto material como formal. Es esta similitud la que parece avalar la aplicación de los principios que rigen la prueba a la actividad de comprobación pues ello supone una mayor garantía para los ciudadanos.”* (Purificación Peris García. **La Prueba en la Reclamación Económico-Administrativa y en el Recurso Contencioso**. Editorial Aranzadi. España, 1998 Pág. 46.)

Por otro lado, observamos que la **Resolución No.201-1962 de 8 de abril de 2016**, dictada por el Director General de Ingresos, también **vulnera el Principio de Legalidad en materia tributaria**, que tiene fundamento constitucional, por ser la piedra angular en el Derecho Tributario, por cuanto entraña **los límites** impuestos a los propios administradores del Estado en lo que atañe a la facultad de **crear o establecer tributos**, y que los mismos **sólo serán establecidos a través de una ley formal** expedida por el órgano legislativo. [Elías Solís González. **Principios fundamentales del Derecho Tributario y la Jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia**. Litho

Editorial Chen, S.A. Panamá, 2015. Pág. 11] (El resaltado es del Pleno)

En ese sentido, la **jurisprudencia también ha definido el alcance del concepto del Principio de Legalidad en el Derecho Tributario**, y mediante Fallo de la Sala Tercera de lo Contencioso Administrativa de 27 de febrero de 2007, la Corte dispuso:

*"En su formulación conceptual, este principio cardinal exige y garantiza que **la creación del tributo, al igual que sus elementos esenciales** (Vgr. Determinación del hecho generador, sujeto pasivo de la relación tributaria, base imponible, tipo imponible, cuantía de la obligación, cobro de la misma, etc.) y **demás aspectos conexos, sólo pueden ser instituidos mediante la adopción de una Ley Formal expedida por el organismo constitucionalmente competente (Parlamentos, Asambleas, etc.)**". **"El reforzamiento de la noción de Reserva Legal en el campo fiscal ha llevado a reconocer que existe, como manifestación directa derivada de la misma, un sub principio de seguridad o certeza en las relaciones de contenido tributario."** (El resaltado es del Pleno)*

Por otra parte, es necesario que en el marco del respeto al **Principio Tributario de Seguridad Jurídica**, los contribuyentes tengan **confianza en las instituciones públicas y en el orden jurídico general**. Este principio implica **una garantía fundamental del contribuyente en los modernos ordenamientos tributarios** que se traducen a un derecho a la certeza del contribuyente respecto de las normas tributarias y de los actos de la administración.

En ese sentido, la **Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia**, en la Sentencia de 27 de febrero de 2007, de igual forma **se ocupó del principio de seguridad o certeza jurídica** como un bien tutelado en nuestro ordenamiento jurídico y distinto al principio de legalidad que formalmente debe imperar en el Derecho Tributario. En esa Sentencia se señaló:

*"El reforzamiento de la noción de Reserva Legal en el campo fiscal ha llevado a reconocer que existe, como manifestación directa derivada de la misma, un **sub principio de seguridad o certeza** en las relaciones de*

*contenido tributario*". (El resaltado es del Pleno)

El **principio tributario de seguridad jurídica** demanda para los contribuyentes la permanencia de las normas tributarias; **ausencia de conceptos jurídicos indeterminados (incertidumbre normativa)**; y la **duración indefinida de los procedimientos tributarios** y la **ausencia de arbitrariedades**. (SOLÍS GONZÁLEZ, Elías. **Fundamentos de Derecho Tributario**. Los Principios del Derecho Tributario & el Control de los Actos Tributarios. Librería Barrios & Barrios. Panamá, 2017. Pág. 45 y s.s.)

Al respecto, **el acto demandado conlleva un violación al debido proceso** dentro del procedimiento administrativo tributario por haberse incumplido una obligación que el legislador impuso a la administración, específicamente, establecido en el **artículo 155 de la Ley No.8 de 2010**, de informar, oír y permitir participar al obligado en el proceso de revisión o auditoría, y que a su vez **afecta al contribuyente para ejercer una efectiva defensa incluyendo la posibilidad de aportar pruebas** con ese mismo objetivo.

Finalmente, con relación a los argumentos señalados por el amparista en torno a la transgresión del **artículo 29 de la Constitución Política**, debemos indicar que **no le asiste razón**, por cuanto la posibilidad de violentar esta norma, guarda estrecha relación con la interceptación y registro de correspondencia o documentos privados, a lo que la Autoridad ha dejado claro que la revisión se hizo sobre las declaraciones de I.T.B.M.S., que fueron presentadas por el contribuyente, lo que significa que la auditoría se hizo sobre documentos que estaban en poder de la Autoridad y que fueron dirigidos a ella, y como tal podían ser revisables por ésta, dentro de los parámetros y en las formas que le permite la Ley, señalando además que la misma se trataba de una auditoría de escritorio.

No obstante, la confusión del amparista y su advertencia se produce por el contrasentido que genera la propia Resolución atacada, cuando en ella se

indica que "sobre la base de la normas legales..., esta Dirección General de Ingresos procedió a examinar los libros y documentos de contabilidad del contribuyente GEO F. NOVEY INC., con R.U.C. 138-289-35920, y dirección fiscal en avenida 7ma. Central, No. 279, corregimiento de Calidonia, distrito y provincia de Panamá, representada legalmente por el señor ARTURO COCHEZ MADURO, con cédula de identidad personal No.8-484-669.", de lo cual pudiera desprenderse erróneamente que se examinaron dichos libros y documentos *in situ*; es decir, en la dirección del contribuyente.

Dicho esto, y teniendo presente que la violación al debido proceso la centra el amparista en estos aspectos que han sido resueltos por esta Corporación, podemos concluir que se comprobó la contravención a la norma legal que afecten las garantías judiciales contenidas en el artículo 32 de la Constitución Política, respecto del cual esta Corporación de Justicia ha sentado el criterio que ocurre cuando se desconocen o **pretermiten trámites esenciales del proceso que, efectivamente, conlleven a la indefensión de los derechos de cualquiera de las partes.** (Sentencia de 7 de abril de 2003), el Pleno concluye que la Acción de Amparo presentada debe ser concedida y a ello procede de inmediato.

Visto lo anterior, el Pleno debe proceder a revocar la **Resolución No.201-1962 de 8 de abril de 2016**, dictada por el **Director General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, a efectos que se subsanen las pretermissiones previamente mencionadas y se cumpla con todos los procedimientos** para la formación y expedición de este tipo de actos; es decir, **se le permita al amparista participación en el proceso de auditoría**, como es la oportunidad de presentar documentación, inclusive a requerimiento de la Autoridad tributaria, antes que ésta tome una decisión. Es decir, se cumpla con el **debido proceso**, especialmente, **los derechos** de los contribuyentes como son el derecho a **ser informado** desde el inicio que se está llevando a cabo un

proceso de revisión o auditoría; el **derecho a ser oído**, el cual se materializa permitiéndose ser asistido por asesores de su confianza, desde el comienzo del procedimiento de revisión o auditoría realizada por la Administración, y participando en dicho proceso mediante la incorporación de pruebas, si así lo estima conveniente, todo lo cual está consagrado en el artículo 155 de la Ley No.8 de 2010.

En otro orden de ideas, la Dirección General de Ingresos en su contestación, a través de la Nota No.201-01-1249-DGI, en referencia a los criterios de admisibilidad que deben aplicarse a la presente acción constitucional manifestó:

*"Por otro lado, el artículo 2615, numeral 2 del Código Judicial, señala que sólo procederá la acción de amparo cuando se hayan agotado los medios y trámites previstos en la ley para la impugnación de la resolución de que se trate. En este sentido, la jurisprudencia de nuestra máxima Corporación de Justicia, ha sido enfática al señalar la exigencia del agotamiento de la vía gubernativa, para el uso de la acción de amparo de garantías constitucionales, tal como se indica en el Amparo de Garantías Constitucionales de 14 de septiembre de 2010." (El resaltado es del Pleno)*

Ahora bien, el Pleno estima necesario advertir que el **artículo 2615 del Código Judicial no ha consagrado la exigencia de que para impugnar vía Acción de Amparo las actuaciones administrativas**, es necesario haber agotado los medios de impugnación, por el contrario, el requisito del agotamiento previo de los medios y trámites de impugnación rige, según la Ley, **únicamente cuando estamos ante el cuestionamiento de una resolución judicial**. Ello se desprende con claridad de la simple lectura del párrafo pertinente del artículo 2615 del Código Judicial, a saber:

*"Artículo 2615. (...)  
La acción de Amparo de Garantías Constitucionales podrá interponerse contra resoluciones judiciales con sujeción a las*

siguientes reglas:

1.-....

2.-Sólo procederá la acción de Amparo cuando **se hayan agotado los medios y trámites previstos en la Ley para la impugnación de la resolución judicial de que se trate.**" (El resaltado es del Pleno)

Por último, el Pleno debe reiterar que nuestra legislación tributaria, **ampliamente faculta** a la **Dirección General de Ingresos** a recaudar, investigar y fiscalizar los tributos como es el caso del Impuesto a la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (I.T.B.M.S.) establecido en el Artículo 1057-V del Código Fiscal, así como a aplicar sanciones y expedir actos administrativos en caso de infracción a las leyes fiscales, para lo cual, incluso, podrá requerir al contribuyente investigado o a terceros toda clase de información necesaria para la determinación de tales obligaciones. Sin embargo, de igual manera **debe ejercer dichas funciones respetando el debido proceso y los derechos** que esa misma normativa legal le otorga a los contribuyentes como es ser oído, informado, participar en los procedimientos, aportar pruebas, defenderse, interponer recursos, entre otros.

En mérito de lo expuesto, **la Corte Suprema de Justicia - PLENO**, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, **CONCEDE** el Amparo de Garantías Constitucionales propuesto por la firma forense FACA ABOGADOS, representada por el Licenciado Arturo Cochez Maduro, actuando en nombre y representación de **GEO F. NOVEY INC.** contra la **Resolución No.201-1962 de 8 de abril de 2016**, dictada por el **Director General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas de la República de Panamá**, que exige al contribuyente Geo F. Novey Inc., el pago de la suma de B/.151,302.92, nominal y B/.15,130.29 de recargo para los meses de mayo a diciembre de 2011; B/.227,055.74, nominal y B/.22,705.57 de recargo para los meses de enero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2012; B/.270,517.31, nominal y B/.27,051.73 de

recargo para los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, noviembre y diciembre de 2013; B/.323,450.55, nominal y B/.32,345.06 de recargo para los meses de enero a diciembre de 2014; B/.409,021.98, nominal y B/.40,902.20 de recargo para los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2015, en concepto de Impuesto a la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (I.T.B.M.S); y en consecuencia, se **REVOCA** la precitada **Resolución No.201-1962 de 8 de abril de 2016**, dictada por el **Director General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas de la República de Panamá**, a efectos que se subsanen las pretermisiones previamente mencionadas y se cumpla con todos los procedimientos para la formación y expedición de este tipo de actos, conforme se expone en la parte motiva de esta Sentencia.

Notifíquese,

**ABEL AUGUSTO ZAMORANO  
MAGISTRADO**

**OYDÉN ORTEGA DURÁN  
MAGISTRADO  
(Con Salvamento de Voto)**

**ANGELA RUSSO DE CEDEÑO  
MAGISTRADA  
(Con Salvamento de Voto)**

**ASUNCIÓN ALONSO MÓJICA  
MAGISTRADA**

**GISELA AGURTO AYALA  
MAGISTRADA**

**SECUNDINO MENDIETA  
MAGISTRADO**

**WILFREDO SÁENZ FERNÁNDEZ  
MAGISTRADO**

Entrada N° 550-16  
Magdo. Ponente: Abel Augusto Zamorano.

**SALVAMENTO DE VOTO  
DEL MAGISTRADO OYDÉN ORTEGA DURÁN.**

Con mi usual respeto, debo disentir de la decisión tomada por la mayoría del Pleno de la Corte Suprema de Justicia, respecto a Conceder la Acción de Amparo de Garantías presentada por la firma forense FACA ABOGADOS, representada por el licenciado Arturo Coche Maduro, actuando en nombre y representación de GEO F. NOVEY INC. contra la Resolución No. 201-1962 de 8 de abril de 2016, dictada por el Director General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas de la República de Panamá.

Fundamento mi desacuerdo, en atención a que, contrario a lo manifestado por el Activador Constitucional sobre el hecho que "...el Director General de Ingresos al dictar su Resolución, a juicio del recurrente, vulneró el debido proceso legal, por falta de comunicación al contribuyente obligado del proceso previo de auditoría, y desconocimiento de los derechos a ser oído establecido en el artículo 155 de la Ley No.8 de 2010 "; según consta en los antecedentes, al señor Arturo Cochez Maduro de la empresa GEO F. NOVEY se le informó que había sido seleccionado de entre un grupo de empresas para la verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias, así como también se le puso en conocimiento el nombre de los Auditores Fiscales del Departamento de Fiscalización encargados de efectuar dicha misión. Además, la auditora fiscal Irina Herrera le remitió al señor Sabas Coronado, encargado de la contabilidad de la empresa GEO F. NOVEY, varios correos electrónicos del 3 al 17 de diciembre de



2015 y contactos telefónicos donde se le solicitaba cierta documentación para la verificación de los formularios de ITBMS, de los períodos 2011 a 2015, sin embargo, dicha documentación no fue aportada. Por otra parte, consta que la empresa GEO F. NOVEY estuvo debidamente representada por medio de su apoderado judicial, quien presentó Recurso de Reconsideración, todo lo cual permitió al Activador Constitucional el derecho de defensa.

Vale la pena resaltar que esta Acción de Amparo dista mucho de otras Acciones decididas por el Pleno de esta Corporación de Justicia en las cuales se han producido evidentes vulneraciones constitucionales y en forma particular violaciones al debido Proceso, al no permitir la práctica de pruebas de peritos y testigos designados con antelación.

Por no compartir la posición asumida por la mayoría, **SALVO MI VOTO.**

Fecha ut supra

**OYDÉN ORTEGA DURÁN**  
Magistrado

**LCDA. YANIXSA Y. YUEN**  
SECRETARIA GENERAL

**ENTRADA 550-16 MAGISTRADO PONENTE: ABEL AGUSTO ZAMORANO**

**ACCIÓN DE AMPARO DE GARANTÍAS CONSTITUCIONALES PROMOVIDA POR LA FIRMA FORENSE FACA ABOGADOS, EN NOMBRE Y REPRESENTACIÓN DE GEO F. NOVEY, INC., CONTRA LA RESOLUCIÓN N° 201-1969 DE 8 DE ABRIL DE 2016, DICTADA POR EL DIRECTOR GENERAL DE INGRESOS DEL MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS DE LA REPÚBLICA DE PANAMÁ.**

**SALVAMENTO DE VOTO DE LA MAGISTRADA ANGELA RUSSO DE CEDEÑO**

Con el debido respeto, debo disentir de la decisión tomada por la mayoría del Pleno de la Corte Suprema de Justicia, respecto a CONCEDER el amparo de garantías constitucionales propuesto por al firma forense FACA ABOGADOS, en nombre y representación de GEO F. NOVEY INC. y REVOCA la Resolución N° 201-1962 de 8 de abril de 2016, dictada por el Director General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas de la República de Panamá, a efectos que se subsanen las pretermissiones mencionadas y se cumpla con todos los procedimiento para la formación y expedición de este tipo de actos, conforme se expone en la parte motiva de esta la sentencia.

Si bien, esta Corporación de Justicia ha indicado que el amparo de garantías constitucionales puede interponerse de manera directa sin agotarse la vía administrativa; no menos cierto es que en la realidad, está pendiente de ser resuelto el recurso de reconsideración que el amparista interpuso contra la Resolución objeto de la acción de amparo, lo cual quedó consignado en la respuesta brindada por el funcionario demandado que señaló:

"Tampoco en modo alguno se le imposibilita el derecho de defensa que tiene el contribuyente en contra de la Resolución N° 201-1969 de 8 de abril de 2016, prueba de ello, es que a la fecha de contestación de este informe, el contribuyente GEO F. NOVEY, INC., interpuso en debida forma el recurso de consideración a que tiene derecho conforme al Código Procesal, y ha presentado los elementos de prueba en los que estima puede sustentar su defensa.

Por otro lado, la Sentencia de Amparo no aclara que puede la parte decidir agotar la vía gubernativa, y luego acceder a esta corporación de Justicia por la vía de amparo de garantías constitucionales. Lo anterior, ya que debe quedar claro que es optativo del recurrente hacerlo de una forma u otra, pero que, tal y como he indicado en otras ocasiones, no puede castigarse al afectado por agotar o intentar agotar la vía, y es desde allí que le contaría el término para considerar que hay inminencia y gravedad del daño. Considero que la presente resolución no aclara esto, que a mi modo de ver, está íntimamente ligado con el principio de lesividad.

Por otro lado, tampoco se deja claro en la resolución firmada por la mayoría del Pleno de la Corte Suprema de Justicia que el hecho que una persona comparezca en amparo antes de agotarse la vía gubernativa, que debe ser algo excepcional y no la regla general, ya que esta última, pareciera que es agotar la vía. En ese orden de ideas, y estando pendiente un recurso, considero que no aplica el principio de lesividad.

Concatenado a lo anterior, se observa que el amparista alega como violación al debido proceso el hecho de no habersele notificado o puesto en conocimiento que en su contra se llevaba un proceso fiscal, sin embargo, a fojas 17 de las copias remitidas por el Director General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas es consultable la nota de fecha 4 de diciembre de 2014, mediante la cual se le informa al señor Arturo Cochez Maduro, de GEO. F. NOVEY. INC., que había sido seleccionado de entre un grupo de empresas, para verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias; además se le indicó que se había autorizado a los funcionarios RIGUALDO DE LEÓN, MALCOLINA CAMARGO y MARISELA ACHURRA, para realizar la misión (foja 17).

Por los motivos expuestos, SALVO MI VOTO.

  
ANGELA RUSSO DE CEDEÑO  
MAGISTRADA

LIC. YANIXSA Y. YUEN  
SECRETARIA GENERAL

**Entrada No. 550-16**  
**Despacho del Magistrado Luis Ramón Fábrega**  
Magistrado ponente: Abel Augusto Zamorano

**SALVAMENTO DE VOTO**  
**MAGISTRADO LUIS RAMÓN FÁBREGA**

Con el debido respeto expreso mi disconformidad con el proyecto en lectura, en vista que debo manifestar que discrepo de la decisión acogida por la mayoría, posición que sustento con base a las siguientes consideraciones.

El amparista ataca la resolución censurada, sin haber aprovechado el momento procesal correspondiente para presentar las pruebas que le fueron solicitadas, incumpliendo así con el artículo 784 del Código Judicial, en consecuencia considero, que no es viable conceder el amparo de garantías presentado.

Se solicitó a la empresa los documentos que respaldan el contrato con el Estado y estos no fueron aportados y en razón de lo enunciado en el artículo 784 del Código Judicial, se establece que son las partes las que deben probar los hechos que le sean favorables.

El recurrente ataca la sentencia del juzgador de instancia por no haber otorgado la correcta valoración a las pruebas y, a pesar de tener conocimiento de la auditoría, no se aportó la documentación solicitada necesaria para comprobar sus alegatos en el proceso. Es por ello, que no se puede hablar de indefensión para el recurrente.

Se remitieron correos electrónicos el 3 y el 17 de diciembre de 2016, de igual manera los contactos telefónicos del señor Sabas Coronado, que era el encargado de la contabilidad de la empresa, estas comunicaciones fueron parte de la auditora Irina Herrera, Auditora Fiscal y se le solicitó a la empresa los documentos siguientes:

- Gestión de cobros ante el Estado Nacional
- Facturas correspondientes a los períodos 2011, 2012, 2013, 2014 y 2014
- Movimientos de la cuenta del Tesoro Nacional en mayor.

Por ende, indicar que se tenía desconocimiento de la auditoría, no es razón suficiente para desvirtuar la legalidad de la resolución impugnada y de acuerdo al artículo 1246 del Código Fiscal; de la Ley 38 de 2000, la empresa

otorgó poder especial y presentó el recurso de reconsideración en tiempo oportuno.

La Dirección General de Ingresos indica que, el fisco tiene plena competencia para practicar revisión y auditoría a los contribuyentes, luego que estos presenten sus declaraciones juradas de ITBMS, y en los casos que se determine que se debe pagar una suma adicional al fisco, puede emitir una liquidación adicional, en este caso la Resolución 201-1962 de 8 de abril de 2016, que cumplió con los parámetros legales correspondientes, incluyendo la notificación, razón por la cual la parte pudo presentar oportunamente sus recursos de reconsideración ante la Dirección General de Ingresos. Por lo tanto, considero no debe concederse el Amparo.

Estos son los motivos que me llevan a diferir de la resolución, razón por la cual respetuosamente, SALVO EL VOTO.

LUIS RAMÓN FÁBREGA S.  
MAGISTRADO

YANIXA Y. YUEN  
SECRETARIA GENERAL