

354-2020

Amparo

Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia. San Salvador, a las doce horas con diez minutos del día diecinueve de enero de dos mil veintidós.

Se tienen por recibidos: *(i)* el oficio de 9 de julio de 2021, suscrito por el secretario de la Cámara Tercera de lo Penal de la Primera Sección del Centro, mediante el cual informa sobre el cumplimiento de la medida cautelar adoptada en el auto de 7 de octubre de 2020; *(ii)* el escrito presentado vía correo electrónico y firmado por los señores Marlon Antonio Vásquez Ticas y Mario Ernesto Menéndez Alvarado, en calidad de Director General y Subdirector General – respectivamente–, ambos de la Dirección General de Impuestos Internos del Ministerio de Hacienda (DGII), por medio del cual rinden el informe solicitado de conformidad con el art. 26 de la Ley de Procedimientos Constitucionales (LPC) y anexan documentación; y *(iii)* el escrito presentado vía correo electrónico y firmado por la abogada María Cristina Lievano de Martínez Varela, en calidad de apoderada de la sociedad Intratext de El Salvador, Sociedad Anónima de Capital Variable (Intratext de El Salvador, S.A. de C.V.), mediante el cual solicita que se autorice su intervención en el carácter mencionado y anexa documentación.

Previo a continuar con la tramitación del presente proceso de amparo, se deben realizar las siguientes consideraciones:

I. 1. Del contenido del escrito y documento presentados por el Director General de la DGII, se advierte que ha acreditado la calidad con la que comparece en este proceso y, en consecuencia, deberá tenerse por rendido el informe presentado por dicha autoridad –junto con el Subdirector General de la DGII– de conformidad con el art. 26 de la LPC.

2. A. *a.* Por su parte, la abogada María Cristina Lievano de Martínez Varela pide que se autorice su intervención en el presente proceso como apoderada de la sociedad Intratext de El Salvador, S.A. de C.V., calidad que acredita por medio de copia de certificación notarial de testimonio de escritura matriz de poder general judicial otorgado a su favor el 8 de septiembre de 2021 por el apoderado general judicial y administrativo de la referida sociedad para que la represente judicialmente hasta el 31 de diciembre de 2022.

Al respecto, se advierte que el instrumento presentado cumple con los requisitos regulados en los arts. 68 y 69 del Código Procesal Civil y Mercantil (CPCM) –de aplicación

supletoria a los procesos de amparo—, por lo que es procedente autorizar la intervención de la referida abogada como apoderada de la sociedad Intratext de El Salvador, S.A. de C.V.

b. Ahora bien, se observa que la mencionada profesional señala que se encuentra facultada para actuar de forma conjunta o separa de la abogada Georlene Marisol Rivera López. Sin embargo, en el instrumento presentado no se le concede esa facultad.

Ante ello, debe tenerse en cuenta que el art. 73 ord. 1° del CPCM establece que la representación cesa “[p]or la revocación expresa o tácita del poder, luego que conste en el proceso. Se entenderá revocado tácitamente el poder por el nombramiento posterior de otro procurador que se haya personado en el proceso”.

En el presente caso, dado que el poder otorgado a la abogada Lievano de Martínez Varela es posterior al conferido a la abogada Rivera López y, además, que no consta en aquel la posibilidad de actuar conjunta o separadamente, debe entenderse que el mandato de la abogada Rivera López fue revocado tácitamente.

En consecuencia, la intervención autorizada a la abogada María Cristina Lievano de Martínez Varela como apoderada de la sociedad Intratext de El Salvador, S.A. de C.V., debe entenderse en sustitución de la abogada Georlene Marisol Rivera López, de conformidad con el art. 73 ord. 1° del CPCM.

B. Por otro lado, se advierte que la referida abogada ha señalado un lugar fuera de la circunscripción territorial de San Salvador, dos números de teléfono y un correo electrónico para recibir actos procesales de comunicación; asimismo, comisionó a una persona para presentar y retirar documentación.

El art. 170 inc. 1° del CPCM establece que “[e]l demandante, el demandado y cuantos comparezcan en el proceso deberán determinar con precisión, en el primer escrito o comparecencia, una dirección dentro de la circunscripción del tribunal para recibir notificaciones, o un medio técnico, sea electrónico, magnético o de cualquier otra naturaleza, que posibilite la constancia y ofrezca garantías de seguridad y confiabilidad...”.

En el presente caso se observa que, si bien la mencionada abogada brindó una dirección fuera de la circunscripción territorial de esta Sala y dos números de teléfono que no posibilitan dejar constancia de la realización de las notificaciones, sí proporcionó un medio técnico adecuado para la recepción de notificaciones con garantías de seguridad y confiabilidad —un correo electrónico— y comisionó a una persona para recibir documentaciones. En ese sentido, los actos

de comunicación procesal del presente proceso de amparo deberán ser realizados a la apoderada de la sociedad actora utilizando el medio técnico señalado o a través de la persona comisionada para tal efecto, por lo que, de conformidad con el art. 170 inc. 1° del CPCM, la Secretaría de esta Sala deberá tomar nota de estos.

II. 1. A. El presente proceso de amparo fue promovido por la sociedad Intratext de El Salvador, S.A. de C.V., en contra del Director General y del Subdirector General, ambos de la DGII, por la presunta vulneración de sus derechos a la protección jurisdiccional y no jurisdiccional –puntualmente el derecho a obtener previamente una resolución de fondo–, a la seguridad jurídica, a la propiedad y a recurrir –o de acceso a los medios impugnativos–, así como por la probable afectación al principio de legalidad penal, en su aplicación, como principio que limita el poder punitivo del Estado.

B. La sociedad actora manifestó en su demanda que le atribuye a las autoridades demandadas la siguiente omisión y situaciones: *(i)* no haber emitido una resolución final en el procedimiento administrativo de fiscalización del impuesto sobre la renta del ejercicio impositivo de 2017; y *(ii)* las inminentes omisiones de emitir pronunciamientos de fondo en los procedimientos de fiscalización del impuesto sobre la renta correspondientes a los ejercicios impositivos de 2018 y 2019.

Al respecto, con relación a la fiscalización del ejercicio impositivo de 2017, señaló que la DGII estimó que existían indicios de la comisión del delito de “evasión de impuestos” por la presunta declaración de información falsa o inexacta –tipificado en los arts. 249 letra a) y 249-A inc. 1° n° 3 del Código Penal (CP), en perjuicio de la Hacienda Pública–, por lo que las autoridades demandadas interpretaron que debían abstenerse de seguir conociendo del procedimiento administrativo y enviaron el aviso con referencia 10025-NEX-0510-2020 de 25 de julio de 2020 a la Fiscalía General de la República (FGR), con el objetivo de que se indagara sobre la posible comisión del delito mencionado. Como consecuencia de esto, la FGR presentó un requerimiento fiscal ante el Juzgado Sexto de Paz de San Salvador, con lo que dio lugar a un proceso penal en el que se incluía un reclamo por la cantidad de “\$5,336,293.34” dólares en concepto del impuesto supuestamente evadido.

Ante ello, la sociedad actora sostuvo que el art. 251-A del CP regula, como requisito indispensable, que el procedimiento administrativo en la DGII culmine con una resolución de fondo o definitiva sobre el asunto, por lo que dicha autoridad debió continuar la investigación

administrativo-tributaria hasta la emisión de una resolución de tasación respecto del impuesto presuntamente evadido, lo que la habría habilitado a controvertir la decisión a través de los medios y recursos considerados en la ley secundaria –tal como el recurso de apelación ante el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas del Ministerio de Hacienda–.

C. Por su parte, el Director General y el Subdirector General, ambos de la DGII, sostuvieron que se procedió de conformidad con lo establecido en los arts. 23, 173 y 174 del Código Tributario (CT), es decir, que se actuó de conformidad con lo establecido en la legislación aplicable.

a. Ahora bien, en cuanto a la fiscalización del ejercicio impositivo de 2017 aclararon que, en virtud de la medida cautelar adoptada en este proceso de amparo y en aras de salvaguardar el interés fiscal, se optó por el agotamiento de la vía administrativa. En ese sentido, se emitió el informe de auditoría de 24 de junio de 2020, en el que se determinó que la declaración del impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio impositivo de 2017 ofrecía dudas sobre su exactitud al haber declarado indebidamente “\$17,787,644.45” dólares como rentas no gravadas.

Asimismo, a través del auto pronunciado el 4 de diciembre de 2020, se concedió a la sociedad demandante audiencia por cinco días y apertura a pruebas por diez días, ambos términos hábiles y perentorios, la cual ejercitó sus derechos dentro de dichos periodos, por medio de escritos y pruebas presentados el 14 de diciembre de 2020 y 5, 6 y 15 de enero de 2021, con el fin de desvirtuar lo determinado en el informe de auditoría.

Teniendo en cuenta los alegatos y elementos propuestos, la DGII emitió la resolución de 28 de abril de 2021 con ref. MH.DGII.UAT/001.118/2021, en la que se estimó que a la sociedad demandante le correspondía pagar la cantidad total de “\$5,336,293.33” dólares, en concepto de impuesto sobre la renta del ejercicio impositivo de 2017, y se sancionó con “\$1,334,073.33” dólares, en concepto de evasión no intencional durante el ejercicio impositivo de 2017, según lo establecido en el art. 253 del CT. En contra de dicha resolución la referida sociedad interpuso recurso de apelación, según lo estipulado en los arts. 2 y 9 de la Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas.

b. En cuanto al impuesto sobre la renta correspondiente a los ejercicios impositivos de 2018 y 2019, la DGII emitió autos de designación con ref. 20001-NEX-0240-2020 y 20001-NEX-0241-2020, ambos de 1 de julio de 2020, para que se fiscalizara e investigara si la sociedad demandante había dado cumplimiento a las obligaciones tributarias contenidas en la legislación

de la materia, es decir, dichos ejercicios fiscales todavía se encuentran en investigación.

2. Delimitado el reclamo que es objeto de conocimiento en este proceso, se debe realizar una breve referencia a la imposibilidad que tiene esta Sala para conocer de asuntos que no posean relevancia constitucional, lo que la jurisprudencia ha denominado *asuntos de mera legalidad* (A), para, posteriormente, examinar si la pretensión adolece de un vicio que impediría realizar un pronunciamiento de fondo sobre la queja planteada en este proceso (B).

A. En el amparo las afirmaciones de la parte actora deben justificar que su reclamo posee relevancia constitucional, pues, si aquella plantea aspectos puramente judiciales o administrativos que no revelan una posible vulneración de sus derechos fundamentales, su queja no podría ser juzgada en esta sede. En ese sentido, desde el punto de vista de la competencia material de esta Sala, la proposición de lo que la jurisprudencia califica como “*asuntos de mera legalidad*” se interpreta como un defecto absoluto en la facultad de juzgar, lo que representa un óbice para examinar el fondo de la queja planteada. Y es que esta Sala es incompetente, en razón de lo establecido en su marco normativo de actuación, para conocer de cuestiones que tienen una exclusiva base infraconstitucional, dado que su regulación y determinación está prevista exclusivamente en normas de rango inferior a la Constitución.

La situación señalada motiva el rechazo de la demanda o la terminación del proceso por falta de competencia objetiva sobre el caso, ya que decidir sobre lo propuesto en ella, cuando carece de un auténtico fundamento constitucional, significaría invadir la esfera de la legalidad, obligando a esta Sala a revisar desde esa perspectiva las actuaciones de funcionarios o autoridades que han actuado de acuerdo a sus atribuciones, para lo cual no se encuentra jurídicamente habilitada.

B. a. En el presente caso, se advierte que la sociedad demandante manifestó que la DGII inició procedimiento de fiscalización en relación con el impuesto sobre la renta correspondiente al periodo 2017, pero que no se le comunicó el resultado debido a que el caso fue remitido a la FGR –aviso con ref. 10025-NEX-0510-2020–, con el objetivo de que se indagara sobre la posible comisión del delito de “evasión de impuestos” por la presunta declaración de información falsa o inexacta –arts. 249 letra a) y 249-A inc. 1º nº 3 del CP–. En este contexto, la FGR inició la investigación con ref. 558-DEUP-2020-SS, por la probable comisión del delito antes referido, la cual fue judicializada ante el Juzgado Sexto de Paz de San Salvador.

Por otro lado, se observa que los procesos de fiscalización correspondientes a los

ejercicios fiscales de 2018 y 2019 no han finalizado su trámite en la DGII y, por tanto, no existen expedientes fiscales y/o judiciales iniciados como consecuencia de avisos del Director General y Subdirector General de esa institución en contra de la sociedad Intratext de El Salvador, S.A. de C.V., por el delito de evasión de impuestos.

b. Teniendo en cuenta lo anterior, se advierte que la sociedad peticionaria pretende que se examine la interpretación que de la normativa secundaria realizaron las autoridades demandadas para arribar a la conclusión de que la DGII, en el ejercicio de la facultad fiscalizadora que el ordenamiento jurídico le atribuye, debía abstenerse de continuar tramitando el procedimiento administrativo respectivo ante el posible sometimiento de un delito y proceder a dar aviso a la FGR para que inicie la investigación de la infracción penal y, en caso de estimarlo procedente, ejerza la acción judicial que corresponda.

Al respecto, debe tenerse en cuenta que la interpretación y aplicación de las disposiciones contenidas en la legislación secundaria es una labor que le compete realizar a las autoridades ordinarias en el ejercicio de sus funciones y no a esta Sala. Llevar a cabo esta actividad implicaría la realización de un análisis infraconstitucional del asunto, que finalizaría señalándole a la autoridad demandada cuál es la normativa secundaria aplicable al caso sometido a su conocimiento o la forma en que debe interpretarla. Por el contrario, la competencia material de esta Sala consiste en verificar si los actos reclamados fueron o no emitidos en contravención de la normativa constitucional, a efecto de brindar una protección reforzada de los derechos fundamentales.

Así, según las circunstancias del caso, se observa que los arts. 249 letra a) y 249-A inc. 1º n° 3 del CP regulan el delito de evasión de impuestos por la presunta declaración de información falsa o inexacta. Ahora bien, *según el contenido del art. 251-A del CP, ante una declaración de información falsa y/o de una inexacta existe un modo de proceder diferenciado, ya que, cuando se trate del primer supuesto, la administración tributaria deberá abstenerse de continuar con el procedimiento administrativo, elaborará el informe respectivo y comunicará dicha situación a la FGR; y, en el segundo supuesto, es requisito indispensable de procedibilidad que hayan concluido las diligencias administrativas de tasación de los impuestos respectivos y que no existan juicios o recursos pendientes en relación con tales diligencias administrativas.*

Es por ello que, ante la remisión de un aviso a la FGR para que investigue la posible comisión de un delito –de conformidad con los arts. 23 del CT y 251-A inc. 2º del CP– existe la

posibilidad de que, una vez finalizadas las investigaciones fiscales, se concluya que es procedente la suspensión del ejercicio de la acción penal mientras se finaliza la vía administrativa correspondiente –art. 30 del Código Procesal Penal (CPP)– o el archivo de las diligencias de investigación –art. 293 del CPP–. Asimismo, de conformidad con la legislación procesal penal vigente, el juez debe verificar el cumplimiento de las condiciones que legalmente deben satisfacerse para proceder en contra de quien ha infringido una norma penal, por lo que, aunque la FGR haya ejercitado la acción penal sin cumplir con los mencionados requisitos de procedibilidad, es posible que el proceso sea posteriormente sobreseído por esa razón o que las personas imputadas sean absueltas de responsabilidad. Y es que los imputados tienen la oportunidad real de ejercer los mecanismos de defensa que establece la ley secundaria dentro del proceso e incluso interponer los recursos que estimen pertinentes para impugnar en sede ordinaria las decisiones que les causan un agravio antijurídico.

De esta forma, parece que lo que la sociedad demandante pretende es que en este proceso de amparo se evalúe si en el caso concreto se han cumplido con ciertos requisitos de procedibilidad penal, a pesar de que esta Sala carece de competencia para conocer asuntos que reflejen una simple inconformidad con el contenido de las actuaciones u omisiones impugnadas, tanto por la aplicación que las autoridades competentes realicen de normas infraconstitucionales como por la valoración que estas efectúen de las circunstancias particulares de los casos sometidos a su conocimiento.

De ahí que examinar *si las autoridades de la DGII debían o no emitir una resolución que finalizara los procedimientos de fiscalización correspondientes antes de remitirlos a la FGR, desde la perspectiva propuesta por la sociedad actora, implicaría que se utilice la regulación infraconstitucional como parámetro de control, lo cual desnaturalizaría el ámbito material de conocimiento que corresponde a esta Sala.*

C. En consecuencia, se colige que el argumento externado por la sociedad actora, en lo referente a la vulneración de sus derechos constitucionales, se reduce a un asunto de mera legalidad que refleja una simple inconformidad con las actuaciones de las autoridades demandadas. En ese sentido, resulta procedente *sobreseer el presente proceso de amparo, de conformidad con el art. 31 n° 3 de la LPC.*

III. 1. En virtud del pronunciamiento anterior, *resulta procedente ordenar el cese de la medida cautelar adoptada y confirmada en las resoluciones de 7 de octubre de 2020 y 12 de*

marzo de 2021, respectivamente, mediante la cual se ordenó la suspensión de los efectos de las situaciones impugnadas, lo cual derivó en que: (i) con relación al impuesto sobre la renta y ejercicio impositivo 2017, se suspendiera la tramitación del proceso penal iniciado por requerimiento de la FGR ante el Juzgado Sexto de Paz de San Salvador, referente a la presunta comisión del delito de evasión de impuestos tipificado en el art. 249-A inc. 1º n° 3 del CP; y (ii) respecto a las fiscalizaciones del impuesto sobre la renta correspondientes a los ejercicios 2018 y 2019, la FGR se abstuviera de presentar requerimientos referentes al delito de “evasión de impuestos por declaración de información falsa o inexacta” relacionados con las investigaciones tributarias que actualmente se encuentran en curso.

2. Ahora bien, en atención al informe rendido por el titular de la FGR relativo al cumplimiento de la citada medida cautelar, se advierte que existen hechos que no habían sido puestos en conocimiento de esta Sala y, por ello, no pudieron valorarse al momento de adoptar la aludida medida precautoria, ya que dicha autoridad informó que la Cámara Tercera de lo Penal de la Primera Sección del Centro emitió la resolución de 5 de octubre de 2020, en la que decretó sobreseimiento definitivo a favor del señor MEDM. En ese sentido, *es necesario aclarar en el presente auto los efectos que producirá el cese de la referida medida cautelar.*

Así, respecto al trámite del proceso penal iniciado ante el Juzgado Sexto de Paz de San Salvador, es preciso señalar que dicho juicio fue suspendido en virtud de la aludida medida precautoria y, por ende, al revocarse esta medida cautelar, se reactiva el proceso penal para que las partes continúen con su sustanciación, *por lo que el titular de la FGR, en el marco de las competencias constitucionales y legales que le han sido atribuidas, tiene habilitada, a partir de la notificación de la presente resolución, la oportunidad procesal de interponer recurso de casación contra la decisión pronunciada por la Cámara Tercera de lo Penal de la Primera Sección del Centro, tal como él mismo lo advirtió en su informe de 14 de octubre de 2020 (folios 74 y 75).*

En cuanto a las fiscalizaciones del impuesto sobre la renta correspondientes a los ejercicios 2018 y 2019, *el efecto que produce el cese de la medida cautelar en comento se traduce en que el titular de la FGR valorará si es procedente o no presentar los requerimientos correspondientes, a efecto de que se judicialicen las investigaciones que ha llevado a cabo en torno al delito de evasión de impuestos, conforme a las facultades que el ordenamiento jurídico le confiere.*

POR TANTO, con base en las razones expuestas y las disposiciones legales citadas, esta Sala **FALLA**:

1. *Tiéndense* por rendidos los informes presentados, de conformidad con el art. 26 de la Ley de Procedimientos Constitucionales, por el Director General y el Subdirector General, ambos de la Dirección General de Impuestos Internos del Ministerio de Hacienda.

2. *Tiénesse* a la abogada María Cristina Lievano de Martínez Varela como apoderada de la sociedad Intratext de El Salvador, Sociedad Anónima de Capital Variable, en sustitución de la abogada Georlene Marisol Rivera López, de conformidad con el art. 73 ord. 1° del Código Procesal Civil y Mercantil.

3. *Sobreséese* el presente proceso de amparo promovido por la sociedad Intratext de El Salvador, Sociedad Anónima de Capital Variable, en contra del Director General y del Subdirector General, ambos de la Dirección General de Impuestos Internos del Ministerio de Hacienda, por la supuesta vulneración de sus derechos a la protección jurisdiccional y no jurisdiccional –puntualmente el derecho a obtener previamente una resolución de fondo–, a la seguridad jurídica, a la propiedad y a recurrir –o de acceso a los medios impugnativos–, así como por la probable afectación al principio de legalidad penal, en su aplicación, como principio que limita el poder punitivo del Estado, de conformidad con el art. 31 n° 3 de la Ley de Procedimientos Constitucionales.

4. *Cesen* los efectos de la medida cautelar adoptada y confirmada mediante las resoluciones de 7 de octubre de 2020 y 12 de marzo de 2021, respectivamente.

5. *Tome nota* la Secretaría de esta Sala: (i) del medio técnico propuesto por el Director General y ratificado por el Subdirector General, ambos de la Dirección General de Impuestos Internos del Ministerio de Hacienda, para recibir los actos procesales de comunicación; y (ii) del medio técnico proporcionado por la abogada María Cristina Lievano de Martínez Varela para recibir notificaciones, así como de la persona comisionada para ello.

6. *Comuníquese* la presente resolución a la Fiscalía General de la República, al Juzgado Sexto de Instrucción de de San Salvador y a la Cámara Tercera de lo Penal de la Primera Sección del Centro para que tengan conocimiento del contenido de esta resolución y, particularmente, de los efectos que produce el cese de la medida precautoria decretada, conforme a lo expresado en el Considerando III de esta resolución.

7. *Notifíquese*.

““““““

-----A. L. J. Z-----DUEÑAS-----J. A. PÉREZ-----LUIS JAVIER SUÁREZ MAGAÑA-----

-----PRONUNCIADO POR LOS SEÑORES MAGISTRADOS QUE LO SUSCRIBEN-----

-----RENÉ ARÍSTIDES GONZÁLEZ BENÍTEZ-----SECRETARIO-----RUBRICADAS-----

””””””