

354-2020

Amparo

Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia. San Salvador, a las nueve horas y cuatro minutos del día siete de octubre de dos mil veinte.

Analizada la demanda de amparo presentada por la abogada Georlene Marisol Rivera López en carácter de apoderada judicial de la sociedad Intratext de El Salvador, Sociedad Anónima de Capital Variable (Intratext de El Salvador, S.A. de C.V.), junto con la documentación anexa, se hacen las siguientes consideraciones:

I. La referida profesional dirige su queja en contra del Director y Subdirector de la Dirección General Impuestos Internos del Ministerio de Hacienda (DGII), a quienes atribuye la siguiente omisión y situaciones: *i*) no haber emitido una resolución final en el procedimiento administrativo de fiscalización del impuesto sobre la renta –iniciado respecto de su mandante– referente al ejercicio impositivo 2017; *ii*) la inminente omisión de emitir resoluciones de fondo en los procedimientos de fiscalización del impuesto sobre la renta correspondientes a los ejercicios impositivos 2018 y 2019.

Al respecto, la licenciada Rivera López indica que –con relación a la fiscalización del ejercicio 2017– la DGII consideró que existían indicios de la comisión del delito de “evasión de impuestos” por la presunta declaración de información falsa o inexacta –arts. 249 letra a) y 249-A inciso 1°, número 3 del Código Penal (CP)–.

En tal orden, explica que las autoridades demandadas interpretaron que debían abstenerse de seguir conociendo del procedimiento administrativo, por lo que se envió aviso el 25 de julio de 2020 –con referencia 10025-NEX-0510-2020– a la Fiscalía General de la República (FGR), con el objetivo de que se indagara sobre la posible comisión del delito mencionado.

En este contexto, manifiesta que la FGR ha presentado un requerimiento fiscal –ante el Juzgado Sexto de Paz de San Salvador, departamento de San Salvador– dando lugar a un proceso penal en el que se incluye un reclamo por la cantidad de \$5,336,293.34 dólares en concepto del impuesto supuestamente evadido.

En consideración a ello, la apoderada de la sociedad actora sostiene que –para el caso específico del delito de “evasión de impuestos por declarar información falsa o inexacta”– 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 –en su opinión– la DGII debió continuar la investigación administrativo–tributaria hasta la emisión de una resolución de tasación respecto del impuesto presuntamente evadido, lo que habría habilitado a su mandante 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 Impuestos Internos y Aduanas del Ministerio de Hacienda– establecida en la ley de la materia.

Por otra parte, la abogada Rivera López argumenta que en los procedimientos de fiscalización de los ejercicios impositivos 2018 y 2019 es inminente –considerando que se trata no solo del mismo tipo de tributo, sino de declaraciones e información similares a las del ejercicio 2017– que la DGII concluya que debe abstenerse de continuar con el trámite administrativo y –omitiendo la emisión de resoluciones de fondo– envíe avisos a la FGR para que esta inicie los procesos penales correspondientes.

Con fundamento en lo expuesto, sostiene que a la sociedad Intratext de El Salvador, S.A. de C.V. se le han vulnerado los derechos a la protección jurisdiccional y no jurisdiccional –puntualmente el derecho a obtener una resolución de fondo–, seguridad jurídica, propiedad y a recurrir –o de acceso a los medios impugnativos–.

II. Ahora bien, es pertinente, en atención al principio *iura novit curia* –el Derecho es conocido por el Tribunal– y al artículo 80 de la Ley de Procedimientos Constitucionales, realizar ciertas consideraciones referidas a los términos en que ha sido planteada la queja formulada por la apoderada de la sociedad actora, puesto que a esta Sala, dentro del deber de tutelar derechos fundamentales, le corresponde suplir los errores u omisiones por queja deficiente.

Al respecto se advierte que, de lo expuesto en la demanda presentada, los hechos podrían adecuarse también a una posible interpretación analógica e imprecisa de los tipos penales, al hacer uso del derecho penal como forma para solventar diversas conductas que no encajan en la descripción precisa e inequívoca de dichas conductas.

En relación con ello, la Constitución establece en su programa político penal, los principios constitucionales que limitan el poder punitivo del Estado, siendo relevante para el caso concreto, valorar la posible vulneración al principio de legalidad penal, en su aplicación, teniendo en cuenta que este consiste en la exigencia de que las normas penales se interpreten de acuerdo al principio de tipicidad, proscribiéndose en consecuencia la analogía y la interpretación extensiva perjudicial de las norma penales –*Nullum crimen nulla poena sine lege stricta*–.

Lo anterior en virtud de que, en la demanda planteada, se expone que las autoridades de la DGII han aplicado indebidamente la forma de proceder, mediante aviso ante la FGR, por supuestas conductas que no están establecidas en los artículos 249-A y 251-A del Código Penal, sin haber agotado el debido proceso de tasación de impuestos mediante la emisión de una resolución definitiva por la DGII, es decir sin que hubieren concluido las diligencias administrativas de cálculo de los impuestos respectivos.

Y es que, el referido artículo 251-A establece que:

“... será requisito indispensable para proceder en los casos de conductas delincuenciales constitutivas de delitos de defraudación al fisco señaladas a continuación, que hubieren concluido las diligencias administrativas de tasación de los impuestos respectivos y que no existieren juicios o recursos pendientes en relación con tales diligencias administrativas. Los casos a que se refiere este inciso son:

- . A) numerales 3) cuando la declaración es inexacta, 4) y 7) todos del art. 249-a;
- . B) literales d) y f) del inciso segundo, ambos del art. 250-a; y,
- . C) inciso tercero del art. 284, cuando se refiere a hacer constar cuantías y datos diferentes a los reales.

En los demás casos, cuando la administración tributaria, en el ejercicio de la facultad de fiscalización, tenga conocimiento del cometimiento de delitos de defraudación al fisco, en atención al principio de prejudicialidad, se abstendrá de continuar con el procedimiento administrativo, elaborará el informe respectivo y comunicará dicha situación a la Fiscalía General de la República. Dicho informe deberá comprender todos los hechos detectados durante el o los períodos comprendidos en el auto de designación de auditores para la verificación de la fiscalización.

El aviso de la existencia del delito lo realizará la administración tributaria por medio de informe debidamente razonado, avalado por el Director General y el Subdirector General de Impuestos Internos, al cual se acompañará la documentación e información a que haya lugar, indicando el monto de impuestos evadidos, de retenciones o percepciones apropiadas indebidamente, de reintegros, devoluciones, compensaciones o acreditamiento indebidos; y la indicación de los documentos falsos, según cual sea el delito que se suscite.

En el supuesto de condenatoria, no habrá lugar a la prosecución del procedimiento administrativo.

Cuando por cualquier circunstancia dentro del proceso judicial el juez de la causa estableciera que el monto defraudado es inferior a los montos que este código establece para la configuración de los delitos de defraudación al fisco, o que la conducta del procesado no es constitutiva de delito, no se liberará al sujeto pasivo de la responsabilidad tributaria sustantiva. El juez correspondiente deberá certificar lo conducente y librar oficio a la administración tributaria en el que haga del conocimiento las citadas circunstancias.

El pronunciamiento del juez que declare la inexistencia de responsabilidad penal, no inhibe la facultad de la administración tributaria para determinar la responsabilidad tributaria sustantiva del contribuyente en sede administrativa, liquidando el impuesto y accesorios respectivos”.

En ese sentido, es procedente admitir también el presente proceso de amparo por la probable vulneración al principio de legalidad penal, en su aplicación, como principio que limita el poder punitivo del Estado, en tanto que podrían estarse realizando una interpretación analógica de las normas penales mencionadas.

III. A. Delimitados los elementos que constituyen el relato de los hechos planteados por la apoderada de la sociedad pretensora y habiéndose constatado que la demanda cumple con los requisitos mínimos de admisibilidad y procedencia determinados por la legislación procesal y jurisprudencia aplicable, su admisión se circunscribirá al control de constitucionalidad de: *i*) la omisión atribuida al Director y al Subdirector de la DGII al no haber completado el debido proceso de tasación de impuestos para el cobro de los mismos, el cual debía finalizar con una resolución de fondo en el procedimiento de fiscalización del impuesto sobre la renta en el que se investigó el comportamiento tributario de la sociedad Intratext de El Salvador, S.A. de C.V. en el contexto del ejercicio impositivo 2017 conforme a lo dispuesto en el artículo 251 del CP antes referido; y *ii*) ante la inminente omisión de emitir resoluciones de fondo en los procedimientos de fiscalización del impuesto sobre la renta referentes a los ejercicios impositivos 2018 y 2019.

Tal admisión se debe a que, a juicio de la licenciada Rivera López, con las referidas omisiones las autoridades demandadas han vulnerado a la sociedad actora los derechos a la protección jurisdiccional y no jurisdiccional –puntualmente el derecho a obtener una resolución de fondo–, seguridad jurídica, propiedad y a recurrir –o de acceso a los medios impugnativos–, así como el principio de legalidad penal, en su aplicación, como principio que limita el poder punitivo

del Estado, en tanto que podría estarse realizando una interpretación analógica de las relacionadas normas penales.

Ahora bien, es necesario aclarar que la admisión de la demanda del presente amparo no constituye –en forma alguna– una obstaculización a la función de recaudación fiscal llevada a cabo por las autoridades demandadas, sino que el objeto de control de este proceso únicamente consiste en determinar si los citados funcionarios de la DGII, antes de presentar el aviso ante la FGR, cumplieron o no con el debido proceso legalmente establecido para hacer efectivo el cobro del impuesto sobre la renta de los ejercicios impositivos 2017, 2018 y 2019 en el caso concreto de la sociedad peticionaria.

Es decir, lo que se analizará en este proceso constitucional es si las autoridades de la DGII previamente debían o no emitir una resolución de fondo, definitiva que finalizara los procedimientos de fiscalización correspondientes –en la que se tasara el impuesto sobre la renta respectivo y a partir de la cual pudiera advertirse, de acuerdo a la legislación penal, la probable comisión de un delito por parte de la sociedad demandante; en otras palabras, que hubiere concluido el debido proceso de las diligencias administrativas de cálculo de los impuestos respectivos– antes de enviar aviso a la FGR sobre la presunta existencia de un ilícito. En ese sentido, este pronunciamiento no implica, en ninguna medida, que se impida a las autoridades estatales competentes realizar su labor de cobro y recaudación de impuestos, ni interponer los avisos correspondientes a la FGR hasta haber concluido el procedimiento administrativo conforme lo determina la ley.

IV. Establecidos los términos de la admisión de la demanda, corresponde examinar la posibilidad de decretar una medida precautoria.

Con relación a ello, es necesario recalcar que, para la adopción de una medida cautelar, deben concurrir al menos dos presupuestos básicos, a saber: la probable existencia de un derecho amenazado –*fumus boni iuris*– y el daño que ocasionaría el desarrollo temporal del proceso –*periculum in mora*–.

En el presente caso, se advierte que existe apariencia de buen derecho en virtud, por una parte, de la invocación de una presunta afectación de los derechos constitucionales de la sociedad demandante y, por otra, del planteamiento de circunstancias fácticas y jurídicas –en los términos ya expuestos– en las que se hace descansar aquella.

De igual forma, se puede observar que existe un efectivo peligro en la demora, ya que de no detener los efectos de las situaciones reclamadas existe la posibilidad de que se continúe el proceso penal iniciado con relación a la presunta evasión del impuesto sobre la renta respecto del ejercicio impositivo 2017 y que, para los casos de los ejercicios impositivos 2018 y 2019, se presenten requerimientos fiscales y se inicien procesos penales en potencial contravención con lo dispuesto por el art. 251-A del CP, con lo cual se afectaría la esfera jurídica de la sociedad interesada.

En razón de lo anterior, resulta procedente ordenar la adopción de medidas cautelares en el presente amparo, en consecuencia: *i)* con relación al impuesto sobre la renta y ejercicio impositivo 2017, deberá suspenderse la tramitación del proceso penal iniciado mediante requerimiento de la FGR ante el Juzgado Sexto de Paz de San Salvador, departamento de San Salvador, referente a la presunta comisión del delito de evasión de impuestos, tipificado en el art. 249-A inciso 1°, número 3 del CP. Ahora bien, de conformidad con la estructura del proceso penal, los jueces de paz remiten las causas a los jueces de instrucción competentes conforme a la ley, por lo que en este caso –con el fin de cumplir con la medida cautelar decretada– será el Juez Sexto de Instrucción de San Salvador quien deberá suspender el aludido proceso; sobre este punto, tanto la FGR como el mencionado juez de instrucción deberán informar sobre la fase actual y situación procesal del caso; y *ii)* respecto a las fiscalizaciones del impuesto sobre la renta de la sociedad actora correspondientes a los ejercicios impositivos 2018 y 2019, la FGR deberá abstenerse de presentar requerimientos fiscales 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, si no se hubiese concluido el debido proceso administrativo conforme al artículo 251-A del Código Penal.

V. En otro orden, nota esta Sala que la abogada Rivera López, para acreditar la personería con la que actúa, ha presentado una copia certificada por notario del testimonio de escritura matriz de poder judicial otorgado a su favor por el director secretario y representante de la sociedad actora, el señor MEDM.

Al respecto, la notaria autorizante hizo constar que la credencial de elección de junta directiva de la citada sociedad fue inscrita en el Registro de Comercio el 20 de julio de 2017 y que el período de funciones de la referida junta era de tres años contados a partir de su inscripción en el registro respectivo.

Ahora bien, el art. 260 del Código de Comercio, en relación con el art. 265 de mismo cuerpo normativo, regulan la obligación de la junta general ordinaria de toda sociedad de "... hacer un nuevo nombramiento de sus administradores, a más tardar dentro del plazo de seis meses de vencido el período de funciones de los anteriores administradores...".

De esta forma, tomando en cuenta que ya ha finalizado el período de funciones de la relacionada junta, deberá prevenírsele a la mencionada profesional que, en caso que exista un nuevo nombramiento de administradores, actualice la personería que habilite su procuración o, de no ser el caso, compruebe las razones por las que su personería se encontraría vigente; de lo contrario el representante de la sociedad interesada deberá comparecer de manera directa. En cualquier supuesto deberá presentarse la documentación necesaria para acreditar la calidad en la que se desee actuar de conformidad a los arts. 61, 67 y siguientes del Código Procesal Civil y Mercantil.

VI. Por otra parte, con relación a la tramitación del proceso de amparo y, en particular, sobre la forma en que deben realizarse los actos de comunicación procesal al Fiscal de la Corte como sujeto interviniente en el proceso, es procedente requerirle, tal como se ha ordenado en la jurisprudencia constitucional –autos de 5 y 19 de julio de 2013, pronunciados en los amparos 195-2012 y 447-2013, respectivamente– que al contestar la audiencia que se le confiere conforme al art. 23 de la Ley de Procedimientos Constitucionales, señale un lugar dentro de esta ciudad o un medio técnico para recibir notificaciones; caso contrario, estas deberán efectuarse en el tablero de esta Sala, en virtud de lo dispuesto en los arts. 170 y 171 Código Procesal Civil y Mercantil, de aplicación supletoria en los procesos constitucionales.

Sin embargo, en virtud de la situación en la que se encuentra el país en el marco de la prevención y contención de la pandemia por Covid-19, deberán efectuársele las comunicaciones a través de la dirección de correo electrónico que proporcionó para tales fines mediante escrito de 26 de junio de 2020.

VII. Asimismo, es importante aclarar que para rendir informes, así como para evacuar audiencias o traslados, la parte demandante, autoridad demandada y demás intervinientes dentro de este proceso podrán hacer uso del correo electrónico institucional de esta Sala (sala.constitucional@oj.gob.sv) en atención a la situación narrada.

VIII. Finalmente, se observa que en la demanda se ha consignado –entre otros medios– un correo electrónico para recibir los actos procesales de comunicación.

Al respecto, aunque no existe constancia de que el correo apuntado se encuentre registrado en el Sistema de Notificación Electrónica de la Corte Suprema de Justicia, se tomará nota de dicha dirección, en virtud de la situación en la que se halla el país en el contexto de prevención y contención de la mencionada pandemia.

POR TANTO, con base en las razones expuestas y de conformidad con lo establecido en los artículos 19, 21, 22, 23, 79 inciso 2° y 80 de la Ley de Procedimientos Constitucionales y demás disposiciones citadas, esta Sala **RESUELVE**:

1. *Tiénese* a la abogada Georlene Marisol Rivera López en carácter de apoderada judicial de la sociedad Intratext de El Salvador, Sociedad Anónima de Capital Variable, únicamente para este acto procesal.

2. *Previénese* a la licenciada Rivera López, que, en su próxima actuación procesal, actualice la personería que habilite su procuración –en caso exista un nuevo nombramiento de administradores– o –de no ser el caso– compruebe las razones por las que su personería se encontraría vigente; de lo contrario el representante de la sociedad interesada deberá comparecer de manera directa. En cualquier supuesto deberá presentarse la documentación necesaria para acreditar la calidad en la que se desee actuar de conformidad a los artículos 61, 67 y siguientes del Código Procesal Civil y Mercantil.

3. *Admítase* la demanda presentada por la abogada Rivera López contra el Director y el Subdirector de la Dirección General de Impuestos Internos del Ministerio de Hacienda, circunscribiéndose el control de constitucionalidad a: *i)* la omisión atribuida al Director y al Subdirector de la referida institución al no haber completado el debido proceso de tasación de impuestos para el cobro de los mismos, el cual debía finalizar con una resolución definitiva en el procedimiento de fiscalización del impuesto sobre la renta en el que se investigó por parte de la Dirección General Impuestos Internos el comportamiento tributario de la sociedad Intratext de El Salvador, Sociedad Anónima de Capital Variable, en el contexto del ejercicio impositivo 2017 conforme a lo dispuesto en el artículo 251-A del Código Penal; y *ii)* ante la inminente omisión de emitir resoluciones de fondo en los procedimientos de fiscalización del impuesto sobre la renta referentes a los ejercicios impositivos 2018 y 2019; lo anterior, por la presunta vulneración a la sociedad actora de los derechos a la protección jurisdiccional y no jurisdiccional –puntualmente el derecho a obtener previamente una resolución de fondo–, seguridad jurídica, 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, en tanto que podría estarse realizando una interpretación analógica de las normas penales mencionadas.

Ahora bien, es necesario aclarar que la admisión de la demanda del presente amparo no constituye –en forma alguna– una obstaculización a la función de recaudación fiscal llevada a cabo por las autoridades demandadas, sino que el objeto de control de este proceso únicamente consiste en determinar si los citados funcionarios de la Dirección General Impuestos Internos antes de presentar el aviso a la Fiscalía General de la República cumplieron o no previamente con el debido proceso legalmente establecido para hacer efectivo el cobro del impuesto sobre la renta de los ejercicios impositivos 2017, 2018 y 2019 en el caso concreto de la sociedad peticionaria.

Es decir, lo que se analizará en este proceso constitucional es si las autoridades de la Dirección General de Impuestos Internos del Ministerio de Hacienda previamente debían o no emitir una resolución de fondo definitiva que finalizara los procedimientos administrativos de fiscalización correspondientes –en la que se tasara el impuesto sobre la renta respectivo y a partir de la cual pudiera advertirse, conforme a la legislación penal, la probable comisión de un delito por parte de la sociedad demandante; en otras palabras, que hubiere concluido el debido proceso de las diligencias administrativas de cálculo de los impuestos respectivos– antes de enviar aviso a la Fiscalía General de la República sobre la presunta existencia de un ilícito. En ese sentido, este pronunciamiento no implica, en ninguna medida, que se impida a las autoridades estatales competentes realizar su labor de cobro y recaudación de impuestos ni de interponer los avisos correspondientes a la Fiscalía General de la República hasta haber concluido el procedimiento administrativo conforme lo determina la ley.

4. *Suspéndense inmediata y provisionalmente los efectos de las situaciones impugnadas*, mientras se tramita este proceso y se mantenga la verosimilitud de las circunstancias fácticas y jurídicas apreciadas para la adopción de medidas cautelares en este amparo, en consecuencia: i) con relación al impuesto sobre la renta y ejercicio impositivo 2017, deberá suspenderse la tramitación del proceso penal iniciado mediante requerimiento de la Fiscalía General de la República ante el Juzgado Sexto de Paz de San Salvador, departamento de San Salvador, referente a la presunta comisión del delito de evasión de impuestos, tipificado en el artículo 249-A inciso 1°, número 3 del Código Penal. Ahora bien, de conformidad con la estructura del proceso penal, los jueces de paz remiten las causas a los jueces de instrucción correspondientes, por lo que en este caso –con el fin de cumplir con la medida precautoria decretada– será el Juez Sexto de Instrucción

de San Salvador quien deberá suspender el aludido proceso; sobre este punto, tanto la FGR como el mencionado juez de instrucción deberán informar sobre la fase actual y situación procesal del caso; y *ii*) respecto a las fiscalizaciones del impuesto sobre la renta de la sociedad actora correspondientes a los ejercicios impositivos 2018 y 2019, la Fiscalía General de la República deberá abstenerse de presentar requerimientos fiscales 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, hasta haberse obtenido el resultado del proceso administrativo como lo determina el Código Penal.

5. *Informen* dentro de veinticuatro horas el Director y el Subdirector de la Dirección General Impuestos Internos del Ministerio de Hacienda, debiendo expresar si son ciertos los hechos que se les atribuyen en la demanda.

6. *Hágase saber la existencia de este amparo* al Fiscal General de la República y al Juez Sexto de Instrucción de San Salvador, departamento de San Salvador, quienes deberán informar – en el plazo de veinticuatro horas– sobre el estado actual del proceso penal iniciado en contra de la sociedad actora y sobre la manera en la que han dado cumplimiento a las medidas cautelares decretadas en este amparo.

7. *Instrúyese* a la Secretaría de esta Sala que, habiéndose recibido el informe requerido a la autoridad demandada o transcurrido el plazo sin que esta lo rindiere, notifique el presente auto al Fiscal de esta Corte, a efecto de oírlo en la siguiente audiencia.

8. *Previénese* al Fiscal de esta Corte que, al contestar la audiencia que se le confiere conforme al artículo 23 de la Ley de Procedimientos Constitucionales, señale un lugar dentro de esta ciudad o un medio técnico para recibir los actos procesales de comunicación; caso contrario, estos deberán efectuarse en el tablero de esta Sala, en virtud de lo dispuesto en los artículos 170 y 171 del Código Procesal Civil y Mercantil –de aplicación supletoria en los procesos de amparo–.

Sin embargo, en virtud de la situación en la que se encuentra el país en el marco de la prevención y contención de la pandemia por Covid-19, deberán efectuársele las comunicaciones a través de la dirección de correo electrónico que proporcionó para tales fines mediante escrito de 26 de junio de 2020.

9. *Identifiquen* las autoridades demandadas el medio técnico por el cual desean recibir los actos procesales de comunicación.

10. *Tome nota* la Secretaría de esta Sala del lugar y medios técnicos –número de telefax y correo electrónico– indicados por la abogada Rivera López para recibir notificaciones.

11. *Notifíquese.*

-----A. PINEDA.-----C. S. AVILES.-----C. SÁNCHEZ ESCOBAR.-----
-M. DE J. M. DE T.-----PRONUNCIADO POR LOS SEÑORES MAGISTRADOS QUE LO
SUSCRIBEN.-----E. SOCORRO C.-----SRIA.----- RUBRICADAS.