

EXPEDIENTE 3099-2022

CORTE DE CONSTITUCIONALIDAD: Guatemala, seis de septiembre de dos mil veintitrés.

En apelación y con copia certificada de sus antecedentes, se examina la sentencia de dieciocho de marzo de dos mil veintidós, dictada por el Juzgado Sexto Pluripersonal de Primera Instancia del ramo Civil del departamento de Guatemala, constituido en Tribunal de Amparo, en la acción de esa naturaleza promovida por Iglesia Cristiana Casa de Dios, a través de su representante legal Nelson Fabricio González Domínguez, contra los auditores y notificadores tributarios, José Samuel Saban Oliva, Lionel Armando Letrán Prado, Heber Josué Orozco Urizar, el supervisor y notificador tributario, Selvint Enrique Ramírez Ercin, y el técnico de auditoría tributaria, Félix Estuardo Aifan García, todos de la División de Fiscalización de la Gerencia Regional Central de la Superintendencia de Administración Tributaria. Es ponente en el presente caso el Magistrado Presidente, Héctor Hugo Pérez Aguilera, quien expresa el parecer de este Tribunal.

ANTECEDENTES

I. EL AMPARO

A) Interposición y autoridad: presentado el veinte de julio de dos mil veinte, en el Centro de Servicios Auxiliares de la Administración de Justicia en Materia Civil, Económico Coactivo y Contencioso Administrativo -demandas nuevas- y remitido posteriormente al Juzgado Sexto Pluripersonal de Primera Instancia del ramo Civil del departamento de Guatemala. **B) Acto reclamado:** acta dos mil seiscientos tres - dos mil veinte (2603-2020) suscrita por los funcionarios cuestionados de la Superintendencia de Administración Tributaria el quince de junio de dos mil veinte, en la que se hizo constar el resultado de la auditoría tributaria realizada en las



instalaciones de la Iglesia Cristiana Casa de Dios. **C) Violaciones que denuncia:** al derecho de libertad de religión. **D) Hechos que motivan el amparo:** de lo expuesto por la postulante se resume: **D.1) Producción del acto reclamado:** a) a solicitud del Ministerio Público, funcionarios de la Superintendencia de Administración Tributaria realizaron auditoría a Iglesia Cristiana Casa de Dios; b) el quince de junio de dos mil veinte, al finalizar el proceso de fiscalización, se redactó el acta dos mil seiscientos tres - dos mil veinte (2603-2020) en la cual se dio por finalizada la auditoría **-acto reclamado-**, la cual no fue firmada por el representante de la postulante; y c) con fecha veinticinco de junio de dos mil veinte, la accionante interpuso recurso de nulidad contra dicha acta, el cual fue desestimado en resolución de fecha treinta de julio del citado año. **D.2) Agravios que se reprochan al acto reclamado:** la postulante señala que el acto reprochado le causa los siguientes agravios: a) el contenido del acta dos mil seiscientos tres - dos mil veinte (2603-2020) atenta contra la libertad de religión, ya que específicamente limita las ofrendas de los fieles y el diezmo otorgados sin información de quien las realiza, aduciéndose que carecen de documentación legal de respaldo, por lo que no se deberían recibir las mismas, limitando de esta manera el ejercicio de dicha práctica religiosa; y b) el precedente de que las ofrendas y diezmos deben tener un recibo que respalde su recepción o las mismas se consideran sin respaldo legal, atenta y amenaza el derecho de libertad religiosa reconocido en el artículo 36 de la Constitución, ya que con base a lo pronunciado los fondos captados por este medio, que no cuenten con recibo correspondiente, serían considerados como de ingreso ilícito. **D.3) Pretensión:** pidió que se otorgue amparo y, como consecuencia, se ordene a la autoridad cuestionada que se deje sin efecto legal y procesal el acta dos mil seiscientos tres - dos mil veinte (2603-2020). **E) Uso de recursos:** nulidad



contra el acto reclamado, la que fue desestimada. **F) Caso de procedencia:** invocó el contenido en la literal d) del artículo 10 de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad. **G) Normas que se denuncian violadas:** citó los artículos 2o, 4o, 5o, 12 y 36 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

II. TRÁMITE DEL AMPARO

A) Amparo provisional: se otorgó, dejando en suspenso el acto reclamado. **B)**

Tercera Interesada: Superintendencia de Administración Tributaria. **C) Informe**

circunstanciado: la Superintendencia de Administración Tributaria, en

representación de los funcionarios denunciados, manifestó que: **i)** a solicitud del

Ministerio Público se realizó auditoria al contribuyente Iglesia Cristiana Casa de

Dios; **ii)** el quince de junio de dos mil veinte se suscribió el acta dos mil seiscientos

tres - dos mil veinte (2603-2020) en la cual quedaron plasmadas las inconsistencias

encontradas por las personas asignadas según nombramiento realizado y firmadas

por las mismas; **iii)** el contribuyente no firmó el acta, derivado de que no estuvo de

acuerdo con su contenido, solicitando cambios en su redacción previo a firmar; **iv)**

en comunicación por correo electrónico el representante legal de la Iglesia Cristiana

Casa de Dios, indicó que no se habían negado a firmar el acta y que estaba

dispuesto a suscribir una nueva, ampliando la ya suscrita, por lo que se faccionó el

acta dos mil seiscientos once guion dos mil veinte (2611-2020) el veintidós de junio

de dos mil veinte; **v)** el veinticinco de junio de dos mil veinte, el contribuyente

interpuso recurso de nulidad contra el acta dos mil seiscientos tres - dos mil veinte

(2603-2020), el cual se desestimó porque esta se realizó con fundamento en sus

facultades legales y reglamentarias, y **vi)** respecto al acto reclamado, en ningún

momento se incurrió en violación a derechos constitucionales, además el amparo

no es la vía idónea para objetar el contenido de dicho acto, sino el correctivo



establecido en el artículo 160 del Código Tributario, tal como se hizo. **D) Medios de comprobación:** los diligenciados en primera instancia. **E) Sentencia de primer grado:** el Juzgado Sexto Pluripersonal de Primera Instancia del Ramo Civil del departamento de Guatemala, constituido en Tribunal de Amparo, consideró: “...*Que por su naturaleza subsidiaria y extraordinaria de que está revestida la protección constitucional que conlleva el amparo, su procedencia se encuentra sujeta a que el caso sometido a conocimiento del tribunal constitucional concorra la existencia de ciertos presupuestos que son indispensables, tal y como sucede con la Definitividad (...). Que la entidad Iglesia Cristiana Casa de Dios por medio de su Representante Legal, promovió amparo en contra de los Auditores y Notificadores Tributarios, (...), todos de la División de Fiscalización, Gerencia Regional Central de la Superintendencia de Administración Tributaria, denunciando vulneración a su derecho constitucional de Libertad de Religión. Ello, porque los impugnados faccionaron el Acta número dos mil seiscientos tres-dos mil veinte, de fecha quince de junio de dos mil veinte, firmada por los ya indicados (...). Analizadas las actuaciones, se advierte que el acto que ahora se reclama como agravante consiste en el Acta número dos mil seiscientos tres guion dos mil veinte, autorizada en el municipio de Villa Canales del departamento de Guatemala, de fecha quince de junio del año dos mil veinte, (...) y que indica la postulante que dicha Acta transgrede el derecho de Libertad de Religión, porque limita las ofrendas de los fieles y el diezmo, lo que constituye una vulneración al ejercicio de dicha práctica religiosa. Que como consta en Informe Circunstanciado rendido por la autoridad impugnada la postulante mediante memorial presentado el veinticinco de junio del año dos mil veinte, interpuso recurso de nulidad en contra de dicha acta y que fue resuelta en la Providencia PRO-dos mil veinte-cero uno-cero cero cero cero*”



ceros, en la cual se le resolvió que dicha acta se realizó con fundamento y con las facultades de las leyes y reglamentos tributarios. Considerado el presente asunto y conforme el informe Circunstanciado, este Tribunal estima que, el postulante, al estar notificado de dicha Acta, impugnó la misma conforme los medios de impugnación establecidos en la ley de la materia, lo que así hizo al interponer dicho recurso ante la dependencia de la Superintendencia de Administración Tributaria por medio del procedimiento propio establecido en la ley, conforme el artículo 160 del Código Tributario. Asimismo, el procedimiento tributario tiene su regulación especial en el Código Tributario conforme el Título IV, Capítulo V, Proceso Administrativo, por lo que con dicha Acta que, según la amparista, constituye el Acto Reclamado, se inicia el procedimiento administrativo tributario, debiendo seguir las etapas correspondientes a tal procedimiento, en cuyo trámite podría ejercer su derecho de defensa, para que, posteriormente, se emitiera el pronunciamiento pertinente, susceptible de ser impugnado por medio de los recursos administrativos correspondientes y, en caso de persistir la afectación a sus derechos, acudir a la instancia judicial respectiva conforme la ley. Por lo que no es viable acudir directamente al amparo para objetar la disposición administrativa que pretende, pues en todo caso si dicha acta le causa efectos que estima perjudiciales deben discutirse en sede administrativa, por ser la entidad fiscalizadora la facultada legalmente para determinar la resolución de la situación. Por consiguiente, el postulante debió agotar el procedimiento administrativo y acudir directamente ante la autoridad impugnada a manifestar su inconformidad, a efecto de que conociera los aspectos de fondo del asunto y dilucidara si existían o no las inconsistencias referidas. De esta forma, al no haber agotado el procedimiento administrativo tributario, la amparista, no puede suplirlo



en el ámbito constitucional, por lo que no cumplió con lo establecido en el artículo 19 de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad, el cual preceptúa que para pedir amparo, deben previamente agotarse los recursos ordinarios judiciales y administrativos, por cuyo medio se ventilan adecuadamente los asuntos de conformidad con el principio del debido proceso, por lo que no se ha causado agravio a la amparista, razón de la improcedencia de esta acción constitucional de amparo...”. **Y resolvió:** “...I) DENIEGA POR IMPROCEDENTE LA ACCIÓN CONSTITUCIONAL DE AMPARO, promovida por IGLESIA CRISTIANA CASA DE DIOS a través de su Representante Legal Nelson Fabricio González Domínguez, en contra de AUDITORES Y NOTIFICADORES TRIBUTARIOS, JOSE SAMUEL SABAN OLIVA, LIONEL ARMANDO LETRÁN PRADO, HERBER JOSUE OROZCO URIZAR, EL SUPERVISOR Y NOTIFICADOR TRIBUTARIO SELVINT ENRIQUE RAMIREZ ERCIN; TÉCNICO DE AUDITORÍA TRIBUTARIA FELIX ESTUARDO AIFAN GARCIA, todos de la División de Fiscalización, Gerencia Regional Central de la Superintendencia de Administración Tributaria, a través de su Mandataria Especial Judicial con Representación, abogada Agatha Christi Girón Beltrán, por las razones ya consideradas; II) No se hace condena en costas procesales, según lo considerado; III) Se impone la multa de Quinientos quetzales al abogado Francisco Gerardo Velásquez Cortez colegiado número diez mil setecientos nueve, la que debe de hacer efectiva dentro de los cinco días siguientes a que el presente fallo cause firmeza en la Tesorería de la Corte de Constitucionalidad, caso contrario se cobrará por la vía legal correspondiente...”.

III. APELACIÓN

Iglesia Cristiana Casa de Dios, accionante, impugnó la sentencia emitida por el



Tribunal de Amparo de primera instancia, argumentando que este señaló que no se había cumplido con el principio de definitividad, ya que la protección solicitada debía de resolverse por la vía administrativa y no por medio de la acción de amparo. Pronunciamiento que no comparte, debido a que, en el acto reclamado, lo que se está alegando es la violación a un derecho constitucional, y no un procedimiento administrativo, sobre lo cual no se realizó el análisis jurídico correspondiente.

IV. ALEGATOS EN EL DÍA DE LA VISTA

A) Iglesia Cristiana Casa de Dios -postulante- reiteró los argumentos esgrimidos en el escrito de demanda de amparo y solicitó que se otorgue tal garantía. **B) La Superintendencia de Administración Tributaria, en representación de los funcionario reprochados**, manifestó que: **a)** en ningún momento se incurrió en violación a derechos constitucionales, ya que el amparo no es la vía idónea para objetar el contenido del acto reclamado, con base a lo que establece el artículo 160 del Código Tributario; **b)** no existe un acto o proceder dictado de forma arbitraria, ya que actuó dentro del marco legal establecido y dentro del ámbito de sus atribuciones, y **c)** la sentencia de amparo de primer grado fue dictada conforme a derecho, pues se denota que no se agotó la vía administrativa correspondiente. Solicitó que se declare sin lugar el recurso de apelación instado y se confirme la sentencia apelada. **C) El Ministerio Público** manifestó que: **i)** la autoridad denunciada, al rendir informe circunstanciado señaló que la postulante el veinticinco de junio de dos mil veinte, interpuso recurso de nulidad contra el acto reclamado, mismo que fue resuelto en fecha treinta de julio de dos mil veinte, el que se resolvió conforme las leyes y reglamentos tributarios; **ii)** el acto reclamado no constituye acto de autoridad porque no reúne las características de unilateralidad, imperatividad y coercibilidad, ya que únicamente se hacen constar



las circunstancias establecidas en la auditoría realizada, y que dio conocimiento a la entidad postulante de los hallazgos y discrepancias respecto al cálculo de obligaciones tributarias, comunicando que, si como resultado del análisis de la documentación e información proporcionada, se determinan ajustes, impuestos, multas o infracciones a las leyes tributarias, se le haría saber por la vía correspondiente; **iii)** por otra parte, se determina que el acto señalado por la entidad postulante no constituye acto definitivo, por lo que el amparo contra esta, resulta notoriamente improcedente, ya que se interpuso recurso de nulidad para enervar los efectos del acta contra la que se promovió la acción de amparo, además existe erróneo señalamiento del acto reclamado, ya que el mismo lo constituiría la resolución que resolvió declarar sin lugar el recurso de nulidad dictada por la Superintendencia de Administración Tributaria, y **iv)** concurre falta de conexidad entre el acto reclamado y los agravios denunciados, lo que hace inviable el conocimiento del fondo del planteamiento, pues el contenido del acta reclamada, atendiendo a su naturaleza en materia tributaria, no limita el ejercicio de la práctica religiosa y, por ende, no viola la libertad de religión porque no existe relación entre estas. Solicitó que sea declarado sin lugar la apelación planteada.

V. AUTO PARA MEJOR FALLAR

Esta Corte, por medio de auto de veinticuatro de julio de dos mil veintitrés, requirió a la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT- que envía copia certificada de: **i)** acta dos mil seiscientos tres - dos mil veinte (2603-2020) suscrita por los funcionarios cuestionados de la Superintendencia de Administración Tributaria el quince de junio de dos mil veinte; **ii)** acta dos mil seiscientos once guion dos mil veinte (2611-2020) el veintidós de junio de dos mil veinte; **iii)** recurso de nulidad instado por Iglesia Cristiana Casa de Dios contra el acta dos mil



seiscientos tres - dos mil veinte (2603-2020) y la resolución de dicho recurso. Se cumplió con lo requerido.

CONSIDERANDO

-I-

El amparo es inviable cuando el postulante incumple con los presupuestos de viabilidad de dicha garantía, los cuales son de obligatoria observancia, por lo que, ante la ausencia de uno o varios de ellos, se hace imposible el conocimiento de fondo del planteamiento.

-II-

Esta Corte también advierte que la postulante incumplió con el principio de definitividad previsto en el artículo 19 de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad, ya que consta en la página electrónica ciento veinte del informe circunstanciado remitido por la autoridad impugnada, que contra el acta que la accionante señala como acto reclamado interpuso recurso de nulidad, el cual fue desestimado por la Administración Tributaria, siendo esta en todo caso, la resolución que debió haber sido cuestionada en amparo, por ser el acto definitivo que pudo haber causado agravio.

Además de lo anterior se estima pertinente aclarar a la accionante que el Juez de amparo es Juez del acto reclamado y tiene que analizar el contenido de este y siendo que la decisión cuestionada en esta vía es el acta dos mil seiscientos tres - dos mil veinte (2603-2020) de quince de junio de dos mil veinte, no es dable pretender analizar una situación diferente al contenido en este, alegando supuestas violaciones a derechos constitucionales.

Por las razones expuestas y dado el incumplimiento técnico advertido al señalar un acto que no definitivo, imposibilita conocer el fondo del asunto al no



cumplirse el presupuesto de viabilidad, por lo que el amparo es notoriamente improcedente razón por la cual debe confirmarse la sentencia apelada por los motivos aquí considerados, modificando su parte resolutive en el sentido de aumentar el monto de la multa impuesta al abogado patrocinante, por lo que se hará la modificación pertinente en la parte dispositiva del presente fallo

LEYES APLICABLES

Artículos citados, 265, 268, 272 literal c) de la Constitución Política de la República de Guatemala; 8º, 10, 42, 43, 44, 46, 47, 57, 60, 61, 62, 63, 64, 66, 67, 149, 163 literal c), 170, 179, 183, 185 y 186 de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad; 36 del Acuerdo 1-2013 de la Corte de Constitucionalidad.

POR TANTO

La Corte de Constitucionalidad, con fundamento en lo considerado y leyes citadas, resuelve: **I.** Por Inhibitoria de la Magistrada Dina Josefina Ochoa Escibá, se integra este Tribunal con el Magistrado Luis Alfonso Rosales Marroquín, para conocer y resolver el presente asunto. **II. Sin lugar** el recurso de apelación interpuesto por Iglesia Cristiana Casa de Dios y, como consecuencia, confirma la sentencia impugnada, modificando el numeral III de su parte dispositiva en el sentido que se impone multa de un mil quetzales (Q.1,000.00) al abogado patrocinante, Francisco Gerardo Velásquez Cortez, la que deberá hacer efectiva en la Tesorería de esta Corte dentro de los cinco días siguientes contados a partir de que se encuentre firme el presente fallo, bajo apercibimiento de que, en caso de incumplimiento, su cobro se hará por la vía legal correspondiente. **III.** Se revoca el amparo provisional otorgado en auto de diez de febrero de dos mil veintidós. **IV.**

Notifíquese y, oportunamente, remítase certificación de lo resuelto.



