



SECRETARÍA DE LA SALA DE LO CONSTITUCIONAL
CORTE SUPREMA DE JUSTICIA
TEL. 2271-8888 – FAX 2281-0781

ASAMBLEA LEGISLATIVA
Gerencia de Operaciones Legislativas
Sección de Correspondencia Oficial

Hora: 11:44
Recibido el: 28 FEB 2022
Por: [Firma]

ea
San Salvador, 18 de febrero de 2022.

ASUNTO: Se comunica resolución
Inconstitucionalidad referencia 76-2018.

Respetable
Asamblea Legislativa
Presente.

Oficio N° 00488

Ante la Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia se ha iniciado proceso de inconstitucionalidad clasificado con la referencia número 76-2018, de conformidad con el artículo 77-F de la Ley de Procedimientos Constitucionales, en virtud de oficio N° 17, del 10/7/2018, procedente del Juzgado Segundo de lo Contencioso Administrativo de Santa Tecla, departamento de La Libertad, mediante el cual remite la certificación de la sentencia pronunciada el 10/7/2018, en el proceso registrado con la referencia 00013-18-ST-COPA-2CO, mediante la cual declaró inaplicable el artículo 239 letra b del Código Tributario, por la supuesta vulneración a los artículos 2 inciso 1° y 246 inciso 1° de la Constitución.

En el aludido proceso de inconstitucionalidad la Sala de lo Constitucional emitió resolución de las once horas con treinta minutos del 19/1/2022, la cual se remite íntegramente fotocopiada, junto con copias de pasajes del proceso.

En la resolución mencionada, entre otros puntos, se dispuso lo siguiente:

“1. *Sin lugar* el inicio del proceso de inconstitucionalidad, requerido por vía de inaplicación por el Juez Segundo de lo Contencioso Administrativo de Santa Tecla, respecto de la supuesta violación del artículo 239 letra b del Código Tributario a los artículos 2 inciso 1° y 246 inciso 1° de la Constitución, por supuestamente prever una medida desproporcionada en sentido estricto. La razón es que se ha incumplido con las exigencias para aplicar dicho test.

2. *Ha lugar* el inicio del proceso de inconstitucionalidad requerido por el Juez Segundo de lo Contencioso Administrativo de Santa Tecla, con el fin de examinar si el

artículo 239 letra b del Código Tributario viola los artículos 2 inciso 1° y 246 inciso 1° de la Constitución, por la supuesta desproporción de la medida prevista en tal disposición por su carácter innecesario, pues existe un medio alternativo igualmente idóneo, pero menos gravoso: utilizar como criterio para cuantificar la multa el porcentaje del impuesto dejado de pagar, no el monto de la operación por cada documento.

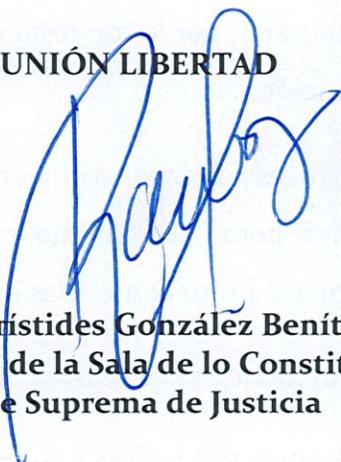
3. *Rinda informe* la Asamblea Legislativa en el plazo de diez días hábiles, contados a partir del siguiente al de la notificación de la presente resolución, en el cual justifique la constitucionalidad del objeto de control. (...)

En virtud a la Pandemia decretada por el COVID-19, se solicita a su autoridad que cualquier información relacionada al presente proceso la remita a través del correo institucional sala.constitucional@oj.gob.sv.

Asimismo, se requiere a su autoridad que señale medio técnico, como puede ser un número de fax o dirección de correo electrónico, a través del cual se puedan realizar las comunicaciones procesales, con el fin de evitar la movilización del personal a otras dependencias del Estado, como medida de prevención para contener la propagación del COVID-19.

Lo que comunico para los efectos legales correspondientes.

DIOS UNIÓN LIBERTAD



René Aristides González Benítez
Secretario de la Sala de lo Constitucional
Corte Suprema de Justicia

76-2018

Inconstitucionalidad

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

Se tiene por recibida la certificación de la sentencia de 10 de julio de 2018, pronunciada por el Juez Segundo de lo Contencioso Administrativo de Santa Tecla en el proceso con referencia 00013-18-ST-COPA-2CO, en la que declaró inaplicable el art. 239 letra b del Código Tributario¹ (CT), por la supuesta vulneración de los arts. 2 inc. 1° y 246 inc. 1° Cn.

I. Objeto de control.

INCUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN DE EMITIR Y ENTREGAR DOCUMENTOS.

“Art. 239 [letra b].- Constituyen incumplimientos con relación a la obligación de emitir y entregar documentos:

[...]

b) Emitir los documentos obligatorios sin cumplir con uno o más de los requisitos o especificaciones formales exigidos por este Código. Sanción: Multa equivalente al treinta por ciento del monto de la operación por cada documento, la que no podrá ser inferior a dos salarios mínimos mensuales”.

II. Argumentos de la inaplicabilidad.

1. La autoridad requirente afirma que el art. 239 letra b CT persigue como finalidad garantizar el pago del impuesto. Por ello, asevera que la medida legislativa es idónea, porque en el ámbito tributario las obligaciones de los contribuyentes están orientadas a pagar una cantidad determinada de dinero, por lo que resulta razonable que la medida que castigue el incumplimiento de una obligación formal sea una multa, es decir, una sanción que restringe el patrimonio del contribuyente. Esto es así porque se obliga al ciudadano a cumplir con la obligación de pagar el tributo, ya que si no lo hace deberá pagar una suma adicional en concepto de multa.

No obstante, aduce que la medida legislativa no es necesaria, debido a que, según el precepto inaplicado, el importe de la multa se calcula a partir de un porcentaje fijo sobre el monto de cada documento, que para el caso es del 30%. Para justificarlo, afirma que existen otras medidas igual de idóneas, aunque menos lesivas al derecho de propiedad. En efecto, el juez requirente propone como medida alternativa que se utilice como criterio el porcentaje del impuesto dejado de pagar. Así, se utilizaría una medida igual de idónea —la multa— y que resulta menos gravosa para el derecho de propiedad en comparación con el criterio que se

¹ Contenido en el Decreto Legislativo n° 230, de 14 de diciembre de 2000, publicado en el Diario Oficial n° 241, tomo 349, de 22 de diciembre de 2000, reformado mediante el Decreto Legislativo n° 233, de 16 de diciembre de 2009, publicado en Diario Oficial n° 239, tomo 385, de 21 de diciembre de 2009.

utiliza en la disposición inaplicada. En otras palabras, considera que existen otras opciones alternativas menos perniciosas para calcular las multas y que también son idóneas, porque la cuantía de la multa siempre sería adecuada para disuadir el incumplimiento de las obligaciones formales.

2. Por último, la autoridad requirente considera que el art. 239 letra b CT tampoco cumple con el principio de proporcionalidad en sentido estricto. La razón es que la infracción prevista en la disposición inaplicada conlleva a una sanción que sobrepasa el doble del monto que el contribuyente debe pagar en concepto de impuesto, es decir, que el castigo por el incumplimiento de una obligación formal supera el doble a la obligación material que busca proteger. Según la autoridad judicial, “la importancia de asegurar el pago del impuesto no puede ser mayor que el mismo pago del impuesto, pues reconocer esto sería dar mayor relevancia al cumplimiento de formalidades que al cumplimiento del pago del impuesto [...] no hay congruencia entre la finalidad buscada y la magnitud de la intervención en el derecho de propiedad, ni siquiera sumando el criterio de la función preventiva de la sanción”. En fin, asegura que la medida no satisface el examen de proporcionalidad en sentido estricto, en tanto que el porcentaje de la multa sumado a la base de su cálculo no está justificado respecto a la finalidad que se pretende, porque su imposición es excesiva, irracional e incongruente con ella.

III. Cambio de precedente sobre el examen de proporcionalidad.

1. A) El adecuado ejercicio de la función jurisdiccional requiere de esta Sala la elaboración de criterios jurisprudenciales uniformes que, en la mayor medida de lo posible, brinden seguridad jurídica en relación con la interpretación y aplicación que se hace de las disposiciones constitucionales². Dicha labor obliga a entender a su jurisprudencia como una actividad racional y argumentativa creadora de reglas, las cuales han de convertirse en canon de obligatoria observancia para este Tribunal (autoprecedente) y las otras entidades jurisdiccionales (precedente vertical), así como para los particulares y poderes públicos, con el fin de poder dirimir los casos futuros, siempre que estos tengan semejanza relevante con los ya decididos³. Este último aspecto (la analogía) es decisivo, pues un precedente puede no aplicarse a casos futuros cuando se considere que las diferencias relevantes entre el segundo caso y el primero exijan una respuesta distinta a la que provee el precedente⁴.

Asimismo, esta Sala ha sostenido que los precedentes vinculan respecto de las razones de la decisión (*ratio decidendi*), pero también de aquellas consideraciones que no son absolutamente necesarias para esta y que constituyen expresiones interpretativas del Tribunal respecto a una disposición constitucional (*obiter dicta*)⁵. Esto último puede evidenciarse en posteriores resoluciones de esta Sala, en las cuales se ha afirmado la obligación de los

² Auto de 23 de noviembre de 2011, inconstitucionalidad 11-2005.

³ Sentencia de 9 de octubre de 2017, inconstitucionalidad 44-2015/103-2016.

⁴ Sentencia de 23 de octubre de 2020, inconstitucionalidad 6-2020 AC. En este caso se sostuvo que “[l]os precedentes constitucionales pueden no aplicarse a casos posteriores cuando se considere que las diferencias relevantes entre el segundo caso y el primero exijan dar una respuesta distinta a la que provee el precedente —lo que se conoce como *distinguish*—”.

⁵ Auto de 25 de septiembre de 2014, hábeas corpus 445-2014.

aplicadores jurisdiccionales o administrativos de cumplir con lo ordenado en las reglas adscritas a las disposiciones constitucionales, así como con lo dispuesto en la interpretación de los contenidos de los derechos fundamentales efectuada a través de los procesos constitucionales, entre ellos, los de amparo y hábeas corpus⁶.

B) Pese a este carácter vinculante, la jurisprudencia ha admitido la posibilidad de cambiar los precedentes constitucionales, de manera que no son estáticos⁷. Por ser variables, pueden ser modificados ante ciertas circunstancias, ya que con el paso del tiempo pueden revelarse deficiencias o falencias que obliguen a la reevaluación de los argumentos aducidos en las resoluciones pasadas para, a futuro, formar una jurisprudencia con una más depurada pretensión de corrección⁸. Esto, debido a que el Derecho aspira a tres cosas: a brindar seguridad e igualdad jurídicas, por lo que debe existir algún grado de consistencia y trato igual hacia los casos que se deciden; a acompasar los cambios sociales, científicos, culturales, políticos o de otra clase con las normas que rigen a la sociedad o que responden a los problemas y necesidad que vayan surgiendo, y finalmente, a ser racional, lo que exige que las decisiones pasadas no sean simplemente “ignoradas”, sino que siempre sean objeto de evaluación, ya sea para compartirlas y perpetuarlas o para cambiar los precedentes que generan mediante argumentos que justifiquen esa necesidad de cambio.

Por ello, se han reconocido como circunstancias válidas para modificar un precedente o alejarse de él cuanto menos estas tres: estar en presencia de un pronunciamiento cuyos fundamentos normativos son incompletos o erróneamente interpretados (error interpretativo); el cambio en la conformación subjetiva del Tribunal (siempre y cuando se acompañe de argumentación racional sobre las razones del cambio de precedente), y que los fundamentos fácticos que le motivaron han variado sustancialmente al grado de volver incoherente el pronunciamiento originario con la realidad normada (cambio en la realidad normada)⁹. En todo caso, la referencia al precedente en vigor y la argumentación racional que justifique el nuevo son imperativas, pues de lo contrario se dejaría de aspirar a la no-arbitrariedad, seguridad e igualdad jurídica.

2. En lo que interesa a este caso, es necesario fijar cuál es el contenido de los precedentes constitucionales vigentes en relación con el test de proporcionalidad en cuanto a su carácter escalonado y exigencias argumentativas para un demandante o autoridad que haga uso de la inaplicación¹⁰. En cuanto a lo primero, se ha dicho que si la medida no supera el examen de idoneidad, entonces no es posible continuar al escaño de necesidad. Del mismo modo, si se concluye que un fin es legítimo y que el medio es adecuado para su obtención, pero se considerare que existe una medida alternativa con al menos igual idoneidad y que limita en

⁶ Véase la sentencia de 22 de junio de 2011, amparo 80-2010.

⁷ Auto de 18 de marzo de 2015, inconstitucionalidad 76-2013.

⁸ Sentencia de 25 de agosto de 2010, inconstitucionalidad 1-2010 AC.

⁹ Sentencia de inconstitucionalidad 1-2010 AC, ya citada.

¹⁰ Sobre el carácter escalonado del test de proporcionalidad: véanse los autos de 10 de diciembre de 2018 y de 14 de diciembre de 2018, inconstitucionalidades 23-2018 y 35-2018, por su orden.

menor grado el derecho fundamental o el principio de que se trate (es decir, que la medida es innecesaria), resulta irrazonable analizar la proporcionalidad en sentido estricto¹¹. En suma, es un test cuya aplicación se desarrolla en tres etapas sucesivas y cuyo avance hacia la siguiente depende del agotamiento de la anterior¹².

En cuanto a lo segundo, como consecuencia del carácter escalonado del test de proporcionalidad, se ha exigido de los actores o autoridades inaplicantes que únicamente cuestionen uno de los escaños del test en un mismo razonamiento (o sea, solo pueden aducir que la medida es inidónea, innecesaria o desproporcionada en sentido estricto, pero no atacar dos o tres de esos elementos a la vez)¹³. Inclusive si se pretendiera usar el principio de eventualidad previsto en el art. 99 del Código Procesal Civil y Mercantil, “el alegato de la eventualidad solo sería admisible cuando el demandante realice, en un razonamiento distinto, un nuevo test de proporcionalidad, en el que se supere el sub principio o escalón que inicialmente se consideraba como no cumplido”¹⁴.

Es decir, los precedentes constitucionales en vigor hasta la fecha consisten en que: (i) el test de proporcionalidad tiene un carácter escalonado que requiere de que el paso de uno de sus escaños al siguiente solo se admita cuando se ha agotado el anterior (ej., para pasar al subprincipio de necesidad hay que agotar el de idoneidad, y para pasar al de proporcionalidad en sentido estricto se debe agotar el de necesidad); (ii) por regla general, un demandante o autoridad inaplicante solo pueden cuestionar una medida posiblemente desproporcionada con base en uno de los escaños del test, pues de lo contrario, la demanda o inaplicación se declaran improcedentes en su totalidad, y, finalmente, (iii) si se quisiera hacer una impugnación de más de uno de los escaños (hacer uso del principio de eventualidad), es necesario realizar, en un razonamiento distinto, un nuevo test de proporcionalidad en el que se supere el subprincipio que inicialmente se consideraba como no cumplido.

3. No obstante, para esta Sala hay razones suficientes para cambiar los puntos ii y iii del precedente constitucional mencionado. Dichas razones son su incompatibilidad con el derecho de acceso a la jurisdicción constitucional y con las consecuencias derivadas de la legitimación popular en el proceso de inconstitucionalidad.

A) El derecho de acceso a la jurisdicción es una de las manifestaciones de la protección jurisdiccional (art. 2 inc. 1º Cn.)¹⁵. Uno de los contenidos de este derecho es que cualquier rechazo a una demanda no esté fundado en ritualismos, formalismos innecesarios o cualquier otro motivo irrelevante para negarle a un ciudadano la posibilidad de ser tutelado en sus derechos o intereses¹⁶. Con base en esta idea, en diversos momentos la jurisprudencia

¹¹ Auto de 10 de diciembre de 2021, inconstitucionalidad 117-2016.

¹² Auto de inconstitucionalidad 23-2018, ya citado.

¹³ Auto de 26 de noviembre de 2021, inconstitucionalidad 141-2019.

¹⁴ Auto de inconstitucionalidad 35-2018, ya citado.

¹⁵ Sentencia de 12 de noviembre de 2010, inconstitucionalidad 40-2009/41-2009.

¹⁶ En el Derecho Comparado, el Tribunal Constitucional de España sostuvo en la sentencia de 24 de mayo de 1990, referencia 99/1990, que el Órgano Judicial está obligado “a rechazar toda interpretación formalista y

constitucional ha aceptado cierta flexibilización en cuanto a las formas de una demanda y su presentación (que pueda presentarse ante juzgados de paz en días y horas no hábiles en situaciones urgentes¹⁷ o que pudiera remitirse por correo electrónico en el contexto de la pandemia y cuarentena domiciliar¹⁸), aunque manteniendo sus requisitos esenciales y propios de la actividad jurisdiccional que desarrolla este Tribunal.

Los puntos ii y iii del precedente acerca del carácter escalonado del test de proporcionalidad (párrafo final del sub considerando anterior) son una exigencia excesivamente formalista, puesto que si se argumenta la violación de más de dos subprincipios a la vez (ej., inidoneidad e innecesaridad o innecesaridad y desproporción en estricto sentido) se rechaza la demanda o inaplicación en su totalidad, no solamente la parte del test que rompe con su carácter escalonado¹⁹. A criterio de esta Sala, esta barrera en el acceso a la jurisdicción constitucional puede calificarse como excesiva, porque hay otra alternativa: solamente excluir del examen los argumentos que, en concreto, rompen con el carácter escalonado del test de proporcionalidad²⁰.

B) Por otro lado, el precedente referido también es contrario a las consecuencias derivadas de la legitimación popular en el proceso de inconstitucionalidad (art. 183 Cn.). A diferencia de muchas otras constituciones, nuestra Constitución establece una legitimación popular para iniciar dicho proceso²¹. Es decir, la demanda de inconstitucionalidad puede ser presentada por cualquier ciudadano, a fin que esta se declare de un modo general y obligatorio, amplitud que deriva de la Constitución misma²². Y de esto se siguen ciertas consecuencias relevantes, tal como se verá a continuación.

a) Primero, convierte a la demanda de inconstitucionalidad en un instrumento de participación política, no solo en un acto de inicio de un proceso. Esto, debido a que los ciudadanos pueden participar, conformar y controlar el ejercicio del poder político, así como también promover los asuntos sobre los que tengan que pronunciarse los jueces constitucionales, por lo que pueden impulsar cambios relevantes en la política de Estado (ej., expulsar leyes inconstitucionales o colmar lagunas de omisiones a los mandatos de la Constitución, etc.).

b) Segundo, supone que un tribunal constitucional (ej., esta Sala²³) puede pasar a convertirse en una “sede de diálogo democrático”. No en uno que usurpe el legislativo, sino en uno en donde el componente mayoritario que suele imperar en las Asambleas, Congresos o

desproporcionada de los presupuestos procesales que le conduzca a negar el acceso a la jurisdicción, debiendo, en su lugar, utilizar aquélla que resulte ser la más favorable [a su] ejercicio”.

¹⁷ Auto de 10 de febrero de 2020, inconstitucionalidad 6-2020.

¹⁸ Auto de 8 de mayo de 2020, inconstitucionalidad 36-2020.

¹⁹ Volviendo al ejemplo anterior, en caso de alegación simultánea de inidoneidad e innecesaridad, se rechazan ambas razones, no solo el argumento de innecesaridad que sí rompería con el carácter escalonado del test.

²⁰ O sea, en el mismo ejemplo, examinar la inidoneidad, pero no la innecesaridad.

²¹ Otro ejemplo es la Constitución de Colombia, cuyos arts. 241 y 242 prevén la “acción pública de constitucionalidad”.

²² Sentencia de 25 de junio de 2009, inconstitucionalidad 83-2006.

²³ Hay que recordar que en el auto de 27 de abril de 2011, inconstitucionalidad 16-2011, se sostuvo que “la Sala de lo Constitucional es un auténtico Tribunal Constitucional, y en ella concurren simultáneamente los [...] aspectos definitorios de los Tribunales Constitucionales”.

Parlamentos no tiene el mismo peso, debido a que el esquema de legitimidad democrática de un tribunal constitucional no es del tipo representativo de mayorías, sino de independencia e imparcialidad, lo que le posiciona en mejor lugar para tutelar los derechos de las minorías²⁴. Así, por estar legitimado cualquier ciudadano, dichas minorías pueden cuestionar las decisiones mayoritarias que afecten sus derechos (lo que razonablemente no tendría resultados favorables si el cuestionamiento se hiciera ante el mismo órgano mayoritario que adoptó la decisión).

Por lo anterior, en la jurisprudencia constitucional se ha afirmado que “los órganos de representación política, tienden a dar primacía a los elementos procedimentales de la democracia, que son, sin duda, una parte muy importante de la legitimidad democrática; pero solo una parte. Los [tribunales constitucionales], por su lado, lo hacen respecto de su elemento sustancial: el respeto de las minorías. El riesgo de asumir que una decisión es democrática si, y solo si, corresponde con la voluntad de la mayoría, es que los males por antonomasia de esta concepción aritmética del significado de la democracia son la exclusión política y la exclusión social”²⁵.

c) Por último, si se analiza la legitimación popular para iniciar el proceso de inconstitucionalidad a la luz del principio democrático (art. 85 inc. 1º Cn.), el criterio jurisprudencial en mención resulta cuestionable. Lo es en un doble sentido: primero, por disminuir las posibilidades de que las minorías puedan ser oídas respecto de sus derechos e intereses por un tribunal independiente e imparcial²⁶ (la noción de los tribunales constitucionales como “sedes de diálogo”), dado su excesivo rigor. Y segundo, porque en los precedentes constitucionales se ha adoptado la noción de democracia deliberativa²⁷ dentro del marco de posibilidades que ofrece nuestra Constitución, tanto de forma directa²⁸, a través de las prácticas de justicia constitucional tradicionalmente entendidas como las expresiones

²⁴ Sentencia de inconstitucionalidad 6-2020 AC, ya citada.

²⁵ Sentencia de inconstitucionalidad 6-2020 AC, ya citada.

²⁶ En la sentencia de 24 de noviembre de 2017, inconstitucionalidad 33-2015, esta Sala expresó que “la democracia no es simple suma aritmética de votos. Para hablar de una democracia constitucional se necesita que el consenso sea la regla general y la ventaja aritmética de una mayoría la excepción. Esto quiere decir que no es suficiente con que una decisión sea mayoritaria para ser legítima. Además debe adoptarse con intervención de las minorías en un proceso abierto al libre debate y transparente, para que pueda darse intervención a quienes tienen una opinión disidente sobre los asuntos a tratar. El concepto de pueblo, en el que reside en última instancia la soberanía y de la cual emana la Constitución, es heterogéneo y plural”.

²⁷ De acuerdo con la jurisprudencia constitucional, la democracia deliberativa “es sinónimo de un conjunto de supuestos ligados entre sí que refieren a la idea de un orden sociopolítico cimentado en la participación, deliberación pública, comprensión del pluralismo como recurso de aprendizaje y administración del poder estatal desde una visión participativa de las personas. [...] En una concepción deliberativa o discursiva de democracia se fusionan tres elementos. Primero, se recoge de manera prácticamente inalterada el marco institucional y procedimental del Estado democrático constitucional de Derecho tal y como es conocido en la actualidad, especialmente en las democracias consolidadas. Segundo, dicho marco institucional es interconectado con la existencia de la esfera pública, que a su vez se concibe asentada sobre la sociedad civil y el mundo de la vida. Y tercero, la relación entre espacio público y sociedad civil genera un flujo de comunicación que logra penetrar al referido marco institucional, dando como resultado la legitimidad a las decisiones emanadas en dicho marco”. Véase la sentencia de inconstitucionalidad 6-2020 AC, ya citada.

²⁸ Sentencia de inconstitucionalidad 6-2020 AC, ya citada.

deliberativas más usuales (*amicus curiae*²⁹, audiencias públicas³⁰ o litigios estructurales³¹) o mediante la recepción del concepto de constitucionalismo dialógico³².

Pues bien, el concepto de democracia deliberativa incide en el modelo de control de constitucionalidad de El Salvador en los términos que siguen: (i) intenta disminuirse la objeción contramayoritaria al mejorar el valor epistémico instrumental del sistema democrático en su conjunto, por ejercerlo de manera que garantice y proteja las condiciones que aseguran una deliberación democrática genuina; (ii) la deliberación democrática institucional debe incluir a todos los potencialmente afectados por la decisión que será tomada (es decir, la Sala debe ser abierta frente a la legitimación activa —no ser rigurosa o formalista— y admitir a otros intervinientes como los *amicus curiae* con el menor número de trabas posibles); (iii) el Tribunal debe potenciar la “ventaja deliberativa” que ofrece la legitimación popular, en relación con otros sistemas de control que no tienen como base una acción pública, en la medida en que permite la expresión de personas que no han sido representadas en los debates parlamentarios, y (iv) se rompe el paradigma de la reflexión individual como método para conocer los principios morales, en particular los que reconocen derechos, para impedir que una sola persona o grupo pretenda representar y conocer monológicamente los intereses de todos los involucrados.

C) Sin embargo, la complejidad técnica del precedente en vigor impone una carga argumental que, razonablemente, puede complicar las alegaciones de proporcionalidad de “cualquier ciudadano” (no solamente de quienes ejercen la abogacía). Asimismo, implica que si una demanda contiene una argumentación simultánea de dos o más de los escaños del test de proporcionalidad, el Tribunal rehúye al debate de fondo por un aspecto puramente formal, pues en lugar analizar el escaño inicial de entre los alegados y rechazar el que sigue luego de este, niega un examen sustantivo respecto de ambos. Con esto, la Sala estaría alejándose del ideal de “sede de diálogo” democrático, porque adopta una postura que corre en contra de él (una que se cierra frente a dicho diálogo).

4. Por las razones expuestas en el apartado anterior, este Tribunal considera que ha existido un error interpretativo en el criterio sostenido hasta esta fecha en relación con el test de proporcionalidad. En consecuencia, mediante esta decisión se reestructura el precedente sobre el tema de la manera siguiente:

A) Se mantiene el carácter escalonado del test de proporcionalidad. Esto significa que el paso de uno de sus escaños al siguiente solo es posible cuando se ha agotado el anterior (ej.,

²⁹ Por ejemplo, sentencia de 29 de mayo de 2015, inconstitucionalidad 7-2006 AC, sentencia de 28 de mayo de 2013, amparo 310-2013 y sentencia de 13 de julio de 2018, amparo 411-2017.

³⁰ Auto de 5 de octubre de 2020, inconstitucionalidad 44-2013 AC.

³¹ Sentencia de 27 de mayo de 2016, hábeas corpus 119-2014 AC.

³² Sentencia de 23 de enero de 2019, controversia 1-2018. En esta sentencia, la Sala sostuvo que “[e]sta es una vertiente del constitucionalismo —propuesta por la doctrina actual— que no pretende que la Constitución sea una recreación de las disputas del poder y que, por tanto, no propondría ninguna solución que maximice el conflicto que puede generar la división orgánica de funciones. Por el contrario, propone soluciones institucionales que resuelven estas posibles disputas en espacios de colaboración y cooperación, las cuales pueden ser consideradas objeto de decisión, según el ámbito constitucional”. El concepto fue nuevamente aludido en decisiones posteriores, como en, por ejemplo, la sentencia de 8 de junio de 2020, Inc. 21-2020 AC.

para pasar al subprincipio de necesidad hay que agotar el de idoneidad, y para pasar al de proporcionalidad en sentido estricto se deben agotar los de idoneidad y necesidad). Cuando se rompa esta regla por argumentar que una medida es desproporcionada en sentido estricto sin antes aducir su idoneidad y necesidad, o que es innecesaria sin antes alegar su idoneidad, entonces la demanda o inaplicación deben rechazarse (es decir, en este punto se mantiene el precedente).

B) Cuando un actor o autoridad inaplicante aduzca simultáneamente la violación de dos o más subprincipios del test de proporcionalidad (ej., que la medida es simultáneamente inidónea e innecesaria, o innecesaria y desproporcionada en sentido estricto), entonces solo se analizará el subprincipio que ocupe el lugar inicial dentro de la estructura del test y se rechazará respecto de los posteriores³³. De modo que el precedente constitucional cambiará respecto del vigente sobre este punto.

C) Si se hace uso del principio de eventualidad, es decir, si se impugna más de uno de los escaños del test de proporcionalidad, queda a opción del actor o autoridad requirente el realizar, en un razonamiento distinto, un nuevo test de proporcionalidad en el que se supere el subprincipio que inicialmente se consideraba como no cumplido, o hacerlo en el mismo razonamiento que ha iniciado. Pero, en ambos casos es indispensable que aduzca las “condiciones de refutación”³⁴ de su argumento, lo que significa que, por ejemplo, si considera que la medida es inidónea y, bajo el principio de eventualidad también afirma que es innecesaria, es él quien tiene que proponer un hipotético argumento que justificaría la idoneidad, como por ejemplo cuál podría ser un eventual fin legítimo o sentido de adecuación medio-fin en la medida cuestionada que “refutaría” el argumento inicial que ha sostenido. En consecuencia, no puede limitarse a plantear que pide el análisis del escaño posterior en caso que esta Sala estime que se supera el anterior, pues entonces delegaría en este Tribunal una carga argumentativa que le corresponde a él. Por tanto, esta parte del precedente vigente también se modificará en los términos antes expuestos.

IV. Requisitos de la inaplicabilidad.

Según los arts. 77-A, 77-B y 77-C de la Ley de Procedimientos Constitucionales (LPC), una inaplicabilidad debe cumplir con los requisitos mínimos para tramitar y decidir un proceso de inconstitucionalidad, es decir: (i) la relación directa y principal que debe tener la ley, disposición o acto subjetivo, público o privado, con la resolución del caso; (ii) la inexistencia de pronunciamiento de esta Sala sobre la constitucionalidad de la disposición, acto o cuerpo normativo inaplicado; (iii) los elementos del control de constitucionalidad, es decir, el contraste normativo, como indica el art. 6 n° 2 y 3 LPC, y la aportación del contenido y de los

³³ Para ejemplificar como opera este criterio: si se argumenta que una medida es inidónea, innecesaria y desproporcionada en sentido estricto, se rechazarán los argumentos de innecesaridad y desproporción en estricto sentido, pero sí se analizará la supuesta inidoneidad.

³⁴ Sobre las condiciones de refutación, véase el auto de 17 de febrero de 2020, inconstitucionalidad 10-2020. En dicha resolución, citando a Stephen Toulmin, este Tribunal definió dichas condiciones como “las circunstancias en que ha de exceptuarse la autoridad de los enunciados generales que permiten pasar de ciertos datos hasta una afirmación”.

argumentos suficientes y necesarios sobre el parámetro y objeto de control, así como de la supuesta inconstitucionalidad apreciada, justificando su decisión de inaplicación, y (iv) agotar de la posibilidad de interpretación conforme³⁵.

V. Examen de procedencia de la inaplicación.

1. Sobre el primer requisito, esta Sala ha sostenido en diversos pronunciamientos³⁶ que los jueces al ejercer el control difuso no deben limitarse a plasmar un análisis de constitucionalidad, sino que también es necesario que hagan un análisis de relevancia en virtud del cual se acredite que la resolución a dictar depende de la norma cuestionada. En otras palabras, el control difuso presupone dos juicios: por un lado, el de pertinencia de la norma para resolver el caso y, por otro, el de su constitucionalidad, que es la esencia de la inaplicabilidad.

En el presente caso, la inaplicabilidad se pronunció en un proceso contencioso administrativo abreviado donde el demandante solicitaba que se declararan ilegales ciertas resoluciones de la Dirección General de Impuestos Internos que imponían una multa por la infracción del art. 239 letra b CT; y ciertas decisiones del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos que confirmaban dicha decisión. Para el juez requirente, este precepto contiene una multa que violenta el principio de proporcionalidad en relación con el derecho de propiedad (arts. 2 y 246 inc. 1° Cn). De eso se sigue que el art. 239 letra b CT sí tenía relevancia para la resolución pronunciada, como lo requieren los arts. 77-A incs. 1° y 2° y 77-B letra a LPC. En consecuencia, este requisito ha sido satisfecho.

2. En cuanto al segundo requisito, se advierte que, a la fecha, este Tribunal no ha emitido pronunciamiento definitivo alguno sobre la constitucionalidad de la disposición inaplicada. Esto indica que se cumple con la exigencia del art. 77-A inc. 3° LPC.

3. A) Sobre el tercer requerimiento, es necesario hacer las siguientes consideraciones. El juez inaplicante sostiene que el art. 239 letra b CT contraviene los subprincipios de necesidad y proporcionalidad en sentido estricto que conforman al test de proporcionalidad. Según lo que se apuntó en el considerando III 4, el nuevo criterio a aplicar es que si se aduce simultáneamente la violación de dos escaños del test de proporcionalidad y no se hace un uso apropiado del principio de eventualidad, solo se examinará el escaño inicial de entre los propuestos. Como la estructura de dicho examen en su vertiente de prohibición de exceso es la de idoneidad, necesidad y proporcionalidad en sentido estricto³⁷, entonces *deberá declararse sin lugar al inicio del proceso de inconstitucionalidad respecto de la supuesta desproporción en sentido estricto de la medida cuestionada*, dado que se ha incumplido con las exigencias para aplicar dicho test.

B) Ahora bien, siempre en aplicación del nuevo precedente sentado en esta decisión, debe examinarse si el argumento de la supuesta innecesidad del art. 239 letra b CT es aceptable al menos en principio. Al respecto, este Tribunal considera que el juez que inaplicó

³⁵ Sobre todos estos requisitos, véase el auto de 26 de noviembre de 2021, inconstitucionalidad 141-2019.

³⁶ Entre otras, sentencia de 5 de diciembre de 2006, inconstitucionalidad 21-2006.

³⁷ Sentencia de inconstitucionalidad 21-2020 AC, ya citada.

ha brindado los elementos mínimos para formular el control de constitucionalidad en cuanto a este punto, pues ha señalado el parámetro de control (arts. 2 inc. 1° y 246 inc. 1° Cn.) y el objeto de control (art. 239 letra b CT), además de exponer el contraste normativo: la supuesta desproporción por el carácter innecesario de la medida, pues existe un medio alternativo igualmente idóneo, pero menos gravoso: utilizar como criterio para cuantificar la multa el porcentaje del impuesto dejado de pagar, no el monto de la operación por cada documento.

4. Por último, en cuanto al agotamiento de la posibilidad de una interpretación conforme a la Constitución, que implica que, ante la existencia de varios entendimientos posibles de la disposición inaplicada, ninguno de ellos resulta acorde con los derechos presuntamente vulnerados³⁸, este Tribunal considera que dicho requisito ha sido cumplido, porque el texto del objeto de escrutinio constitucional es muy cerrado. El art. 239 letra b CT solo prevé la norma de sanción que se debe aplicar por el incumplimiento de los requisitos formales en la obligación de emitir y entregar documentos. Sobre esa base, no es posible derivar o concretar una pluralidad de significados de entre los cuales se haya debido seleccionar aquel que mejor se adecuara al contenido constitucional que considera violado.

5. En consecuencia, *se deberá dar inicio al proceso de inconstitucionalidad* con el fin de determinar si el art. 239 letra b CT vulnera los arts. 2 inc. 1° y 246 inc. 1° Cn., debido a la supuesta desproporción de la medida prevista en tal disposición por su carácter innecesario, pues existe un medio alternativo igualmente idóneo, pero menos gravoso: utilizar como criterio para cuantificar la multa el porcentaje del impuesto dejado de pagar, no el monto de la operación por cada documento.

VI. Trámite del proceso.

Los tribunales están obligados a reducir las dilaciones innecesarias en el impulso de los procesos que conocen, sin que ello implique la alteración de la estructura del contradictorio o la supresión de las etapas procesales que correspondan. De ahí que en el proceso de inconstitucionalidad se ordene la concentración de los actos procesales que no sean incompatibles entre sí o que alteren o anulen la contradicción, de modo que se agrupen en una sola resolución los autos que tendrían que emitirse sucesivamente en la tramitación del proceso³⁹. Y puesto que la audiencia a la autoridad demandada y el informe que debe rendir el Fiscal General de la República son actos procesales cuya incompatibilidad no se presenta con la concentración de las decisiones que deben concederlas, se procederá a ordenarlas de manera sucesiva en la presente resolución: primero a la Asamblea Legislativa y luego al Fiscal General de la República. Esto es así porque la concentración de las decisiones de dar audiencia a dichos intervinientes obedece al principio de economía procesal, previsto en el art. 182 ord. 5° Cn.⁴⁰ En consecuencia, la secretaría de este Tribunal deberá notificar dicho traslado al fiscal

³⁸ Sobre la interpretación conforme, véase el auto de 7 de marzo de 2018, inconstitucionalidad 69-2017.

³⁹ Auto de 22 de febrero de 2019, inconstitucionalidad 74-2017.

⁴⁰ Sentencia de 24 de noviembre de 1999, inconstitucionalidad 3-95.

inmediatamente después de que se haya recibido el informe de la Asamblea Legislativa o de que haya transcurrido el plazo sin que lo rindiere.

Por tanto, de conformidad con los artículos 77-A, 77-B y 77-C de la Ley de Procedimientos Constitucionales, esta Sala **RESUELVE**:

1. *Sin lugar* el inicio del proceso de inconstitucionalidad, requerido por vía de inaplicación por el Juez Segundo de lo Contencioso Administrativo de Santa Tecla, respecto de la supuesta violación del artículo 239 letra b del Código Tributario a los artículos 2 inciso 1° y 246 inciso 1° de la Constitución, por supuestamente prever una medida desproporcionada en sentido estricto. La razón es que se ha incumplido con las exigencias para aplicar dicho test.

2. *Ha lugar* el inicio del proceso de inconstitucionalidad requerido por el Juez Segundo de lo Contencioso Administrativo de Santa Tecla, con el fin de examinar si el artículo 239 letra b del Código Tributario viola los artículos 2 inciso 1° y 246 inciso 1° de la Constitución, por la supuesta desproporción de la medida prevista en tal disposición por su carácter innecesario, pues existe un medio alternativo igualmente idóneo, pero menos gravoso: utilizar como criterio para cuantificar la multa el porcentaje del impuesto dejado de pagar, no el monto de la operación por cada documento.

3. *Rinda informe* la Asamblea Legislativa en el plazo de diez días hábiles, contados a partir del siguiente al de la notificación de la presente resolución, en el cual justifique la constitucionalidad del objeto de control.

4. *Confírase traslado* al Fiscal General de la República para que, dentro del plazo de diez días hábiles, contados a partir del día siguiente al de la notificación de la presente resolución, se pronuncie sobre la constitucionalidad del objeto de control. La secretaría de esta Sala deberá notificar el traslado ordenado en este punto inmediatamente después de que se haya recibido el informe de la Asamblea Legislativa o de que haya transcurrido el plazo sin que esta lo rindiere.

5. *Notifíquese*.

A large, stylized handwritten signature in blue ink, consisting of several overlapping loops and lines, is written across the middle of the page. It appears to be a collective signature or a signature of a specific magistrate.

PRONUNCIADO POR LOS SEÑORES MAGISTRADOS QUE LO SUSCRIBEN

A small, handwritten signature in blue ink, located in the bottom right corner of the page. It consists of a few stylized letters.