



ASAMBLEA LEGISLATIVA
Gerencia de Operaciones Legislativas
Sección de Correspondencia Oficial

Hora: 11:40

Recibido el: 05 JUN 2023

Por:

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

ac

San Salvador, 26 de mayo de 2023.

ASUNTO: Se comunica resolución
amparo referencia 385-2020.

Honorables Señores Diputados
Asamblea Legislativa
Palacio Legislativo
Departamento de San Salvador
Presentes.

Of. 1070

Ante la Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia se inició proceso de amparo clasificado con la referencia número 385-2020, promovido por el abogado **Farid Galileo Aarón Castillo Rosacala**, en calidad de apoderado de la sociedad **Corporación Lemus, Sociedad Anónima de Capital Variable**, contra actuaciones atribuidas a la **Asamblea Legislativa**.

En el citado proceso la Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, a las nueve horas veinticinco minutos del 22/5/2023, pronunció resolución, en la que, entre otros aspectos, dispuso: "1. *Sobreséese* el presente proceso de amparo promovido por la sociedad **Corporación Lemus, Sociedad Anónima de Capital Variable**, en contra de la Asamblea Legislativa, en virtud de que la disposición impugnada no produce un agravio a su derecho a la propiedad -por inobservancia del principio de capacidad económica-. 2. *Déjase sin efecto* la medida precautoria adoptada y confirmada mediante los autos de 19 de abril de 2021 y de 7 de julio de 2021, respectivamente. 3. *Notifíquese* la presente resolución a las partes y al Municipio de Tejutla, departamento de Chalatenango, a efecto de que conozcan el contenido de esta decisión." Dicho proveído se remite íntegramente fotocopiado.

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

lbbs

385-2020

Amparo

Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia. San Salvador, a las nueve horas con veinticinco minutos del día veintidós de mayo dos mil veintitrés.

El presente proceso de amparo ha sido promovido por la sociedad Corporación Lemus, Sociedad Anónima de Capital Variable (Corporación Lemus, S.A. de C.V.), en contra de la Asamblea Legislativa, por la vulneración a su derecho a la propiedad –por inobservancia del principio de capacidad económica–.

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

I. 1. El apoderado de la sociedad actora manifestó en su demanda que dirige su reclamo en contra de la Asamblea Legislativa por haber emitido el art. 3 n° 22 letra ch) de la Tarifa General de Arbitrios Municipales de Tejutla, departamento de Chalatenango (TGAMT), mediante el Decreto n° 674 de 7 de mayo de 1981, publicado en el Diario Oficial n° 82, tomo n° 271, de 7 de mayo de 1981, en el cual se establece un impuesto municipal a cargo de las personas naturales o jurídicas que realizan actividades comerciales en dicho municipio, cuyo monto se ha determinado con base en su activo. Dicha disposición establece:

“Art. 3.- IMPUESTOS

[...]

N° 22.- COMERCIANTES SOCIALES O INDIVIDUALES, cada uno, al mes, con activo:

[...]

Ch) De más de ₡10.000.00 [¢]10.00
Más un colón por cada millar o fracción sobre el excedente de ₡10.000.00”.

Al respecto, sostuvo que el mencionado artículo vulnera el derecho a la propiedad de su patrocinada por la inobservancia del principio de capacidad económica, ya que –en su opinión– para la configuración del tributo no se tomaron en cuenta los factores que verdaderamente revelan la riqueza de los contribuyentes, pues no se permite la deducción de los pasivos.

2. Mediante auto de 19 de abril de 2021 se admitió la demanda planteada para controlar la constitucionalidad del art. 3 n° 22 letra ch) de la TGAMT, en virtud de que podría estar afectando el derecho de propiedad de la sociedad actora por inobservancia del principio de capacidad económica en materia tributaria.

3. En su defensa, la Asamblea Legislativa consideró que no se ha vulnerado el derecho a la propiedad, ya que, al decretarse el impuesto controvertido, se actuó de conformidad con lo establecido en el art. 131 ord. 6° de la Cn., pues se estableció una base imponible basada en la progresividad de acuerdo a la capacidad económica, gravando la actividad comercial de forma equitativa y objetiva.

Asimismo, alegó, en relación con la forma de establecer la base imponible, que según los criterios establecidos en la Ley General Tributaria Municipal (LGTM) “el activo” debe ser

considerado sobre el capital neto del contribuyente por parte del aplicador, lo cual –en su opinión– es acorde con la jurisprudencia de esta Sala –v. gr., la resolución de 26 de mayo de 2017, inconstitucionalidad 50-2015–. Y es que, al tratarse de una disposición preconstitucional, su aplicación e interpretación debe darse en correspondencia con las normas y principios contenidos en la Constitución y lo regulado en el art. 127 de la LGTM, cuerpo normativo de carácter general en materia tributaria municipal que complementa y clarifica el contenido de las leyes especiales, incluso las leyes y ordenanzas promulgadas antes de su vigencia. En ese sentido, el artículo cuestionado debe interpretarse tomando en consideración los demás preceptos del ordenamiento jurídico y no de forma aislada.

II. I. A. a. En este punto se advierte, según el contenido de la demanda planteada y del auto de 19 de abril de 2021, que la anterior conformación subjetiva de esta Sala reconoció que la jurisprudencia constitucional, a partir de las sentencias de 19 de abril de 2017 y de 26 de mayo de 2017, amparo 446-2015 e inconstitucionalidad 50-2015 –respectivamente–, ha sostenido que si bien la redacción típica de las leyes tributarias municipales permite restar a la base imponible del impuesto –activo imponible– las deducciones expresamente mencionadas en sus textos normativos, ello no debía interpretarse en el sentido que estas sean las únicas que tengan que excluirse para determinar el *quantum* del tributo, ya que las autoridades administrativas correspondientes, en aplicación del art. 131 ord. 6° de la Cn., están obligadas a excluir del cálculo del impuesto las obligaciones que el contribuyente posee con sus acreedores –pasivo–, con el objeto de gravar –únicamente– la riqueza neta de los destinatarios y así respetar el principio de capacidad económica.

b. Esto significó que, en razón de dicha interpretación constitucional, aquellos tributos cuya base imponible era el activo no podían generar una vulneración del derecho a la propiedad, pues su contenido no inobservaba el principio de capacidad económica derivado del art. 131 ord. 6° de la Cn., por lo que al no evidenciarse la existencia de un agravio constitucional debía descartarse la pretensión a través de una improcedencia o un sobreseimiento, según correspondiera.

B. a. Ahora bien, en el referido auto de 19 de abril de 2021 se consideró *oficiosamente* que la continuidad de la jurisprudencia podía flexibilizarse o ceder bajo determinados supuestos –error interpretativo, cambios en la realidad normada y/o cambio de la conformación subjetiva del Tribunal–, por lo que se admitió sin más la demanda presentada y se aclaró que dicho pronunciamiento no implicaba –por sí mismo y en ese momento– un cambio de precedente, pero que en el curso de este proceso se evaluaría la jurisprudencia actual sobre el tema del activo como base imponible en el contexto constitucional de la legislación tributaria municipal –que, entre otros aspectos, se vincula con el derecho de propiedad, el principio de capacidad económica y la aplicación directa y generalizada de los criterios jurisprudenciales emitidos por esta sede por parte de las autoridades municipales–.

b. Ante ello, se observa que, a pesar de que se trató de una actuación oficiosa de esta Sala –es decir, que la parte actora en ningún momento solicitó en su demanda la revisión del criterio jurisprudencial antes mencionado–, la conformación subjetiva anterior de este Tribunal omitió proporcionar razones o argumentos suficientes para sustentar la necesidad de evaluar los precedentes constitucionales consolidados. En otras palabras, en el auto de admisión de la demanda no se evidenció la presencia de un pronunciamiento cuyos fundamentos normativos fueran supuestamente incompletos o erróneamente interpretados, que los fundamentos fácticos hubieran aparente y sustancialmente variado al grado de volver incoherente el pronunciamiento originario con la realidad normada o que debido al cambio en la conformación subjetiva del Tribunal se hubiera generado una posible relectura de las disposiciones constitucionales y de los precedentes que las han aplicado, para que se adecue a las nuevas realidades.

2. A. Teniendo en cuenta lo anterior, se considera que la ausencia de contraste argumentativo implicó la inexistencia de razones para habilitar el apartamiento de los precedentes, dado que para ello se exige que este sea especialmente justificado –argumentado– con un análisis prospectivo de la antigua jurisprudencia; y, en consecuencia, produjo la imposibilidad para revisar el criterio jurisprudencial, debido a que ello requiere que se examine la pretensión de validez de los nuevos alegatos brindados con el objeto de derrotar la anterior posición jurisprudencial.

Asimismo, si bien la conformación subjetiva de la Sala de lo Constitucional cambió mediante el Decreto Legislativo n° 2 de 1 de mayo de 2021, publicado en el Diario Oficial n° 81, Tomo 431 de esa misma fecha, y lo cual sobreviene en una circunstancia en principio suficiente para modificar un precedente, los actuales magistrados –distintos a los que pronunciaron el auto de 19 de abril de 2021– consideran que la línea jurisprudencial referida a la determinación del “activo” como base imponible de aquellos impuestos cuyo hecho generador lo constituye algún tipo de actividad económica –industrial, comercial, financiera o de servicios– realizada por comerciantes individuales o sociales –sujetos pasivos– no adolece de problemas en sus fundamentos normativos –error interpretativo– ni han variado sus fundamentos fácticos –cambio en la realidad normada–, por lo que no existen las circunstancias necesarias para habilitar la revisión y el cambio del autoprecedente.

B. a. En razón de ello, se ratifica el criterio jurisprudencial sostenido a partir de las sentencias pronunciadas en los ya citados procesos de amparo 446-2015 e inconstitucionalidad 50-2015, el cual reconoce el principio de conservación de las leyes y, además, aclara la aplicación constitucional entre leyes generales y especiales en el ámbito tributario municipal en relación con el principio de capacidad económica (art. 131 ord. 6° de la Cn.).

b. Y es que debe recordarse que, tal como se sostuvo en la sentencia de 12 de noviembre de 2010, inconstitucionalidad 40-2009, la *interpretación conforme* es la máxima de hermenéutica jurídica según la cual, de entre los varios entendimientos posibles de una disposición –objeto de

la interpretación–, debe escogerse para dar una solución jurídica al caso la norma –resultado de la interpretación– que mejor se acomode a la Ley Suprema. Su fundamento es tanto el principio de unidad del ordenamiento jurídico como la supremacía constitucional, que se proyecta sobre las leyes condicionando el sentido que a estas cabe atribuirle.

El efecto práctico que dicha máxima tiene en el control constitucional es que el juzgador debe buscar que el entendimiento de la formulación lingüística de una determinada prescripción se acomode al sentido de la Constitución, manteniendo la imperatividad de la ley en aquellas posibilidades interpretativas que no contradigan a la Ley Suprema.

c. Así, si el hecho generador es algún tipo de actividad económica, el contribuyente puede realizar a su favor deducciones específicas establecidas en la ley municipal, lo cual no prohíbe que la base imponible del tributo pueda determinarse también con la deducción del pasivo del contribuyente. En efecto, según el art. 127 de la LGTM –disposición cuyo contenido normativo es general en materia tributaria municipal–, “[e]n la determinación de la base imponible y en la estructuración de las tarifas correspondientes, también deberán ser consideradas aquellas deducciones y pasivos, en los límites mínimos y máximos que se estimen adecuados”. De acuerdo con esto, que una norma tributaria especial –como la TGAMT– no aclare si la cuantificación de la base imponible puede determinarse deduciendo también el pasivo del contribuyente, no debe interpretarse como regulación opuesta o que se sustrae de la regulación del art. 127 LGTM, sino que debe entenderse que si las deducciones del pasivo para determinar la base imponible no fueron previstas en las leyes tributarias especiales es porque el legislador decidió dejarlo a la regulación de la LGTM. La consecuencia que esto produce es que el objeto de control se vuelve coherente con el principio de capacidad económica.

III. 1. Aclarado lo anterior, corresponde en este apartado exponer los fundamentos jurídicos de la resolución que se emitirá.

A. Esta Sala ha sostenido –sobreseimiento de 27 de enero de 2009, amparo 795-2006 e improcedencia de 24 de abril de 2019, amparo 206-2018– que este tipo de procesos constitucionales persiguen que se imparta a la persona la protección jurisdiccional contra cualquier acto u omisión de autoridad que estime inconstitucional y que, específicamente, vulnere u obstaculice el ejercicio de los derechos constitucionales consagrados a su favor.

Y es que, debido a la naturaleza jurídica del amparo, es necesario que exista un agravio concreto, esto es, un desmedro que las personas experimentan en su esfera jurídica como resultado de las actuaciones de un determinado funcionario, cuya constitucionalidad se cuestiona.

En ese sentido, para la procedencia del amparo, es necesario –entre otros presupuestos– que el sujeto activo se autoatribuya alteraciones difusas o concretas en su esfera jurídica derivadas de los efectos de la existencia de una presunta acción u omisión –lo que en términos generales de la jurisprudencia constitucional se ha denominado simplemente agravio–. Este tiene como requisitos que se produzca con relación a normas o preceptos de rango constitucional –

elemento jurídico— y que genere una afectación difusa o concreta en la esfera jurídica de la persona justiciable —elemento material—.

Desde esta perspectiva, se ha afirmado que hay ausencia de agravio constitucional por la concurrencia de alguna de las circunstancias siguientes: (i) cuando el acto u omisión impugnado es inexistente; (ii) cuando, no obstante la existencia real de una actuación u omisión, esta ha sido realizada dentro del marco constitucional; o (iii) cuando es incapaz de producir por sí misma una afrenta a la persona que reclama.

B. Las situaciones señaladas implican la existencia de vicios en la pretensión que generan la imposibilidad de juzgar el caso concreto o tornan inviable la sustanciación completa del proceso y, por ello, la demanda debe ser rechazada al inicio o durante su tramitación. En este último caso, mediante la figura del sobreseimiento, de conformidad con el art. 31 n° 3 de la LPC.

2. A. En el presente caso, la sociedad actora impugnó el art. 3 n° 22 letra ch) de la TGAMT, por considerar que dicha disposición establece un impuesto a la actividad económica desarrollada en el municipio de Tejutla, tomando como base imponible el activo del contribuyente, lo cual —a su juicio— no revela la verdadera capacidad contributiva del sujeto obligado por no excluirse la totalidad del pasivo de este.

Dicho precepto establece que por el tributo cuyo hecho generador lo constituye la actividad comercial realizada por comerciantes individuales o sociales debe realizarse el pago mensual de cierta cantidad de dinero con base en el *activo*, el cual se determina de acuerdo con lo prescrito en el art. 42 de la TGAMT, es decir, deduciendo del activo total “los bienes de su propiedad que estén ubicados o radicados en otra jurisdicción, inclusive el de las salas de venta o agencias”.

B. Ahora bien, como ya se dijo en las sentencias pronunciadas en los procesos de amparo 446-2015 e inconstitucionalidad 50-2015, ratificadas en la presente resolución, en relación con las leyes tributarias que regulan impuestos a las actividades económicas debe entenderse que, independientemente de que dichos cuerpos normativos establezcan o no deducciones específicas que los sujetos pasivos del tributo pueden realizar a su favor, la base imponible del impuesto —cualquiera que sea su denominación— excluye el pasivo de los contribuyentes reflejado en sus balances contables, conforme al principio de capacidad económica contenido en el art. 131 ord. 6° de la Cn., lo cual es acorde con lo prescrito en el art. 127 de la LGTM —normativa de carácter general en materia tributaria municipal que complementa las leyes especiales en esa materia—, el cual dispone que en la determinación de la base imponible de los tributos municipales debe considerarse los pasivos del contribuyente.

La aludida interpretación resulta más acorde con las disposiciones que conforman el Derecho Constitucional Tributario, pues permite que las personas contribuyan al gasto público tomando en consideración las posibilidades económicas reales que tienen para ello y, además,

que los municipios –sujetos activos de este tipo de tributos– efectúen la recaudación necesaria para la realización de los planes de desarrollo local que elaboren conforme al art. 206 de la Cn.

C. a. A partir de lo anterior, es posible colegir que, si bien a la base imponible del impuesto en cuestión –activo– se le deben efectuar las deducciones mencionadas en el art. 42 de la TGAMT, dicha disposición legal implica también que las autoridades administrativas correspondientes, en aplicación de los arts. 131 ord. 6° de la Cn. y 127 de la LGTM, deberán excluir del cálculo del impuesto las obligaciones que el contribuyente posee con acreedores (pasivo), con lo cual se tiene que el tributo establecido en el art. 3 n° 22 letra ch) de la TGAMT únicamente grava la riqueza neta de su destinatario, resultando acorde con el principio de capacidad económica.

En consecuencia, se concluye que la disposición legal impugnada no genera *per se* una vulneración al derecho a la propiedad de la sociedad demandante, pues el contenido de aquella no inobserva el principio de capacidad económica derivado del art. 131 ord. 6° de la Cn., por lo que *en el presente caso se configura un supuesto de ausencia de agravio que impide la terminación normal de este caso, debiendo finalizarse por medio de la figura del sobreseimiento de conformidad con lo dispuesto en el art. 31 ord. 3° de la LPC.*

b. Ahora bien, la presente resolución no debe de interpretarse como un aval por parte de esta Sala para que la municipalidad proceda a cobrar a su arbitrio los impuestos previstos en el art. 3 n° 22 de la TGAMT.

Así, si bien es cierto que se ha reconocido que de la mera vigencia del artículo controvertido no se deduce un posible agravio constitucional, ello no exime a la municipalidad de Tejutla de cumplir con los criterios jurisprudenciales de esta Sala al momento de cuantificar el tributo. De este modo, *al aplicar la citada disposición a sus contribuyentes, la referida municipalidad debe restar la totalidad de los pasivos de estos para obtener la base imponible que verdaderamente refleje la capacidad económica de los sujetos obligados.*

Este mecanismo de implementación de la norma tributaria municipal debe aplicarse de manera automática y general por parte de la municipalidad a todos los contribuyentes del referido impuesto, por lo que no debe interpretarse que requiere de un pronunciamiento directo por parte de esta Sala que le ordene realizarlo con un sujeto determinado. Esto implica que la correcta aplicación del tributo –con base al principio de capacidad económica y por tanto en respeto a la Constitución– conmina a la municipalidad de Tejutla a verificar el cumplimiento de los criterios jurisprudenciales de esta Sala, esto es a deducir el total de los pasivos a los activos de los contribuyentes.

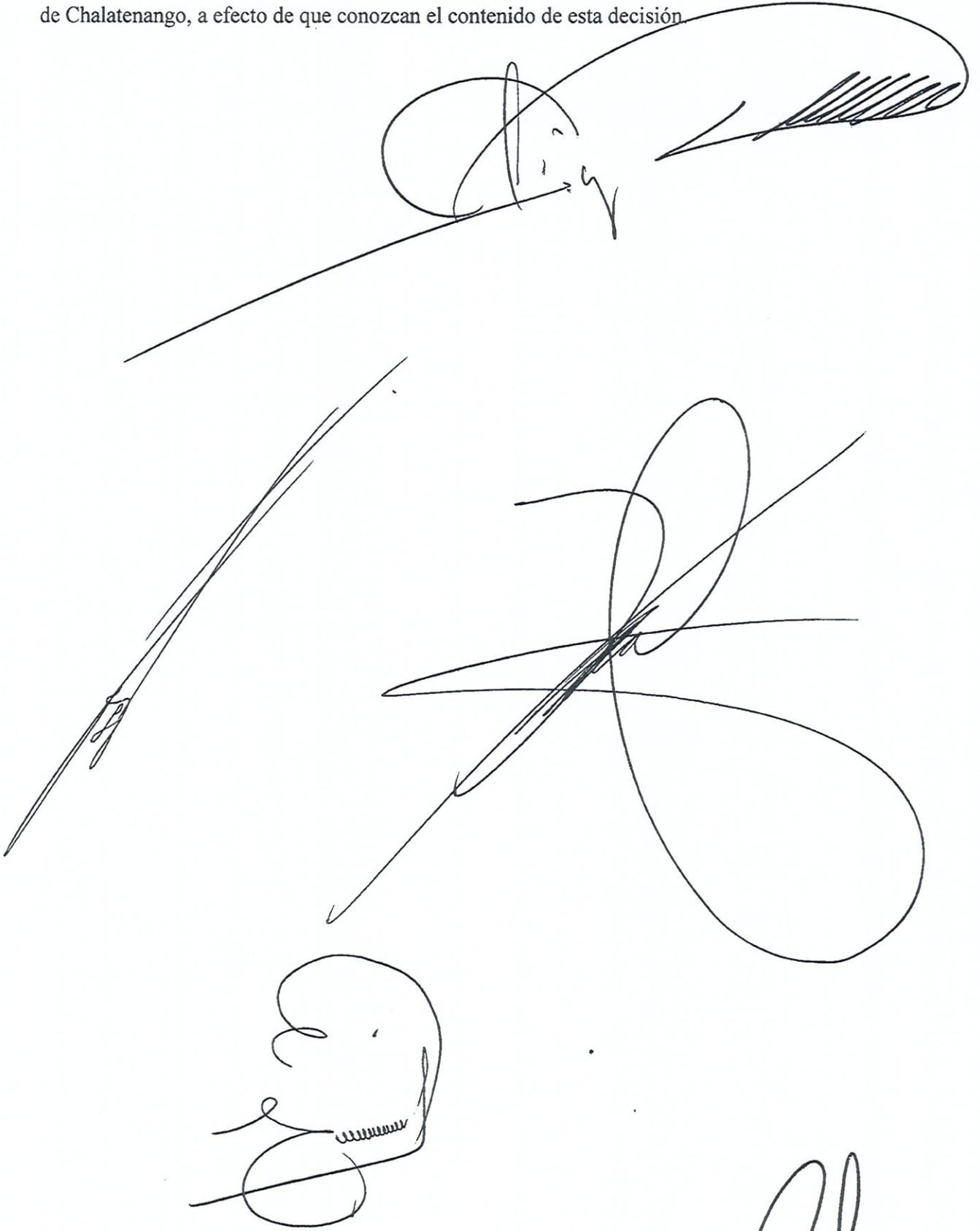
POR TANTO, con base en las razones expuestas y lo dispuesto en el art. 31 n° 3 de la Ley de Procedimientos Constitucionales, esta Sala **RESUELVE**:

1. *Sobreséese* el presente proceso de amparo promovido por la sociedad Corporación Lemus, Sociedad Anónima de Capital Variable, en contra de la Asamblea Legislativa, en virtud

de que la disposición impugnada no produce un agravio a su derecho a la propiedad –por inobservancia del principio de capacidad económica–.

2. *Déjase sin efecto* la medida precautoria adoptada y confirmada mediante los autos de 19 de abril de 2021 y de 7 de julio de 2021, respectivamente.

3. *Notifíquese* la presente resolución a las partes y al Municipio de Tejutla, departamento de Chalatenango, a efecto de que conozcan el contenido de esta decisión.

The image contains several handwritten signatures and scribbles. At the top, there is a signature that appears to be 'Alfonso' and a large, oval-shaped scribble with diagonal hatching. Below these, there are several long, sweeping lines and a large, complex scribble consisting of multiple overlapping loops and lines. At the bottom left, there is a signature that looks like 'Eduardo'.

PRONUNCIADO POR LOS SEÑORES MAGISTRADOS QUE LO SUSCRIBEN

A handwritten signature in the bottom right corner, possibly reading 'Pablo'.