

98-2013/101-2013/102-2013/103-2013 AC.

Inconstitucionalidad.

Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia. San Salvador, a las diez horas con cuarenta minutos del día trece de abril de dos mil dieciséis.

Los presentes procesos constitucionales acumulados han sido promovidos por el ciudadano Guillermo Alexander Parada Gámez, quien solicitó la declaratoria de inconstitucionalidad de los artículos: (i) 7, letra B, n° 3, apartado g, sección k, sub apartados a y b de la Ordenanza Reguladora de Tasas por Servicios Públicos Municipales de Nueva Concepción (emitida por Decreto Municipal n° 22, de 9-XII-2009, publicado en el Diario Oficial n° 239, tomo 385, de 21-XII-2009 [en lo que sigue “D.M. 22/2009”]) -Inc. 98-2013-; (ii) 7 sección 2.10.2, de la Ordenanza Reguladora de Tasas por la Prestación de Servicios y Uso de Bienes Públicos del Municipio de Apopa, departamento de San Salvador (adoptada por Decreto Municipal n° 1/2011, de 16-II-2011, publicado en el Diario Oficial n° 86, tomo 391, de 11-V-2011 [en lo sucesivo “D.M. 1/2011”]) -Inc. 101-2013-; (iii) 6 sección 2.8.1.15, de la Ordenanza de Tasas por Servicios del Municipio de Ciudad Barrios, San Miguel (emitida por Decreto Municipal n° 2, de 5-VII-2010, publicado en el Diario Oficial n° 142, tomo 388, de 28VII-2010 [o “D.M. 2/2010”]) -Inc. 102-2013-; y, (iv) 6 secciones 6.13.108 y 6.13.109 de la Ordenanza de Tasas por Servicios del Municipio de San Miguel (adoptada por Decreto Municipal n° 18, de 14-IX-2012, publicado en el Diario Oficial n° 179, tomo 396, de 26-IX2012 [“D.M. 18/2012” en adelante]); todos por la aparente alteración constitucional de los artículos 131 ord. 6° y 204 ord. 1° de la Constitución de la República (o “Cn.”).

Han intervenido en el proceso, además del actor, los Concejos Municipales de Apopa y Ciudad Barrios y el Fiscal General de la República; no así el Concejo Municipal de Nueva Concepción, por no haber rendido el informe respectivo, mientras que el Concejo Municipal de San Miguel lo hizo de manera extemporánea.

El contenido exacto de los preceptos municipales cuestionados es el que sigue:

Ordenanza Reguladora de Tasas por Servicios Públicos Municipales de Nueva Concepción. “Art. 7

[...]

B/SERVICIOS DE OFICINA.

[...]

N° 3.- OTROS SERVICIOS ADMINISTRATIVOS

[...]

g. LICENCIAS

[...]

k. Licencias para operar en el municipio:

a. Bancos con Capital Extranjero cada uno al año \$5,000.00

b. Bancos Nacionales cada uno al año \$2,500.00”.

Ordenanza Reguladora de Tasas por la Prestación de Servicios y Uso de Bienes Públicos del Municipio de Apopa, departamento de San Salvador.

“Art. 7

[...]

2.10.2 Licencia por operar dentro del Municipio, sean Bancos,

Financieras, Cooperativas e Instituciones, cada una al año". \$3,000.00

Ordenanza de Tasas por Servicios del Municipio de Ciudad Barrios, departamento de San Miguel. "Art. 6

[...]

2.8.1.15 Por operar dentro del municipio sean bancos, financieras, casas de

préstamo e instituciones de crédito, al año \$4,000.00”.

Ordenanza de Tasas por Servicios del Municipio de San Miguel. “Art. 6

[...]

Licencias.

Expedición de Licencias:

[...]

6.13.108. Por el funcionamiento de instituciones Bancarias, financieras, de

Ahorro o Crédito transnacionales, con una o más sucursales o agencias,

cada una al año \$24,000.00

6.13.109. Por el funcionamiento de instituciones Bancarias, financieras,

de Ahorro o Crédito nacionales, con una o más sucursales o agencias,

cada una al año\$12,000.00”.

Analizados los argumentos, y considerando:

I. I. Básicamente, los argumentos del accionante en todos los procesos de inconstitucionalidad radican en, lo dicho por la jurisprudencia de esta Sala que ha determinado la exigencia de que se cumplan los requisitos constitucionales de la carga tributaria; es decir, que los tributos decretados estén dentro de la competencia de las autoridades, tanto en sus caracteres intrínsecos como en su proceso de formación. Lo cual está en consonancia con los principios de regularidad del sistema jurídico, de legalidad y de igualdad.

A. Ahora bien –arguyó-, en cuanto a los impuestos, estos constituyen tributos exigidos sin contraprestación, cuyo hecho generador deriva de circunstancias que ponen de manifiesto capacidad contributiva por parte del sujeto pasivo. Se caracterizan por su imperiosidad y por el

elemento objetivo del hecho imponible; de tal forma, son tributos no vinculados, pues no hay conexión entre el obligado y alguna actividad estatal que lo singularice o beneficie de manera particular, y la cuota tributaria se gradúa de conformidad con los criterios que se consideren más idóneos para expresar en cifras concretas la dimensión justa de la obligación. Para sustentar este punto citó lo resuelto en los procesos constitucionales con referencias Amp. 1342005 e Inc. 27-2005.

En cambio –apuntó-, acerca de las tasas, la jurisprudencia constitucional ha establecido que son tributos cuyo hecho generador está integrado con una actividad del Estado, divisible e inherente a su soberanía, hallándose esa actividad relacionada con el contribuyente.

Así –añadió-, las tasas se caracterizan porque: (i) son una prestación que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio; (ii) son creadas por ley; (iii) su hecho imponible lo conforma un servicio o actividad que realiza el Estado y que está vinculado con el sujeto obligado al pago; (iv) se trata de un servicio o actividad divisible, lo que posibilita su particularización; (v) el producto de la recaudación es exclusivamente destinado al servicio o actividad respectiva; y, (vi) la actividad o servicio es inherente a la soberanía estatal, es decir que el Estado debe cumplirlo porque nadie más está facultado para ello.

De las características anteriores, afirmó que las notas distintivas de las tasas son que debe haber una contraprestación realizada por el Estado o el municipio, que se particulariza en el contribuyente, y que no puede ser efectuada por un ente privado.

Tales tributos –afirmó-, son aprobados por los municipios a través de ordenanzas que se sujetan a lo preceptuado por los arts. 131 ord. 6° y 204 inc. 1° Cn.

Por otro lado –indicó-, la jurisprudencia de este Tribunal -sentencia de 8-II-2012, Amp. 561-2009- ha establecido que para que una entidad bancaria ejerza su actividad financiera, le autoriza la Superintendencia del Sistema Financiero, “la cual también autoriza la apertura de agencias bancarias, de conformidad con el art. 22 de la Ley de Bancos, relacionado con el art. 86 inc. 5° de la Ley de Registro de Comercio”. En ese sentido, tampoco se evidencia contraprestación alguna por parte del municipio a favor del contribuyente, por lo que el tributo impugnado no es una tasa, sino un impuesto; potestad tributaria que le corresponde exclusivamente a la Asamblea Legislativa.

B. Con base en lo anterior, el demandante concluyó que los preceptos municipales impugnados quebrantan el principio de reserva de ley contemplado en el art. 131 ord. 6° Cn., el

cual determina que solo el Órgano Legislativo es competente para decretar impuestos, y excluye así a los municipios.

De este modo, explicó que para analizar las disposiciones objetos de control es oportuno referir que el elemento diferenciador entre los impuestos y las tasas, el cual se encuentra en la distinta naturaleza del presupuesto de hecho: el impuesto se conecta con una situación que constituye una manifestación de capacidad económica referida a la persona obligada, sin relación alguna con la actividad del ente impositor. El hecho generador de la tasa, en cambio, consiste en una situación que necesariamente se relaciona con el desenvolvimiento de una actividad del ente público requirente que se refiera a la persona del obligado.

Entonces –acotó-, las disposiciones impugnadas resultan inconstitucionales por cuanto quebrantan el principio de reserva de ley, pues, pese a pertenecer a una ordenanza, crea un tributo con las características de un impuesto. Y aunque en nuestro sistema rija el principio de reserva de ley relativa, en tanto que los municipios pueden crear tasas, no tienen cobertura constitucional para crear impuestos.

C. Asimismo –apuntó-, el art. 204 ord. 1º Cn. señala que la autonomía municipal comprende crear, modificar y suprimir tasas y contribuciones especiales, dentro de los límites que una ley general establezca. Tal precepto constitucional también resulta conculcado por la disposición impugnada, pues esta “establece una licencia disfrazándola de tasa, sin contraprestación, en cuya virtud se debe pagar una suma de dinero anual, de parte de todos los bancos, financieras y cooperativas e instituciones que operen dentro del municipio”, pero el art. 204 ord. 1º Cn. habilita a las municipalidades únicamente para crear tasas.

Además –argumentó-, los municipios tienen determinada su actuación no solo en virtud del principio de reserva de ley en materia de impuestos, sino que también carecen de una potestad regulatoria excesiva o arbitraria. En el presente caso, al analizar el tributo en cuestión se advierte que no es una tasa, pero en caso de que se aceptara que lo es, debe existir una genuina correlación entre el hecho generador del tributo y su base imponible, es decir, considerarse el *quantum* a partir de cuánto le cuesta a la municipalidad brindar la contraprestación, luego de determinar el hecho que genera al cobro. Que, en caso de serlo, el costo de la sola expedición de la licencia -aserto rechazado por el peticionario- no guarda relación con el monto previsto por el tributo.

Por lo tanto, -alegó-, en este caso no puede soslayarse la Constitución y el bloque de

legalidad en materia tributaria al momento de aprobar un tributo, pues hacerlo implica violar el precepto constitucional en mención, ya que los Concejos Municipales, subrepticamente, han creado un impuesto –licencia- presentado como una tasa; y con ello ha transgredido la Constitución e incluso la ley que la desarrolla.

2. Corresponde describir los principales argumentos expuestos por las autoridades demandadas, a efecto de justificar la constitucionalidad de las disposiciones municipales impugnadas.

En ese orden: (i) en el proceso de Inc. 98-2013, mediante auto de 25-IX-2013, notificado mediante oficio n° 2328, el 10-X-2013, se ordenó la intervención del Concejo Municipal de Nueva Concepción; (ii); por otra parte, en el proceso de Inc. 101-2013, por resolución del 27-IX-2013, notificada mediante oficio n° 2297, el 27-I-2014, se ordenó la intervención del Concejo Municipal de Apopa; (iii) en esa línea, en el proceso de Inc. 102-2013 por medio del auto proveído el 27-IX-2013, notificado mediante oficio n° 2298, el 27-I-2014, se ordenó la intervención del Concejo Municipal de Ciudad Barrios; y, finalmente, (iv) en el proceso de Inc. 103-2013, por el auto emitido el 27-IX-2013, notificado mediante oficio n° 2296, el 28-I-2014, se ordenó la intervención del Concejo Municipal de San Miguel; requiriéndose a dichas autoridades municipales, el informe al que se refiere el art. 7 de la Ley de Procedimientos Constitucionales (en adelante "LPrCn"), confiriéndoseles un plazo de diez días hábiles para cumplir con lo ordenado por este Tribunal.

No obstante, pese a que les fue otorgado el plazo anteriormente descrito, el Concejo Municipal de Nueva Concepción no presentó el informe requerido, habiendo transcurrido el plazo legalmente establecido para tal efecto, mientras que el Concejo Municipal de San Miguel lo hizo de forma extemporánea.

A. Al respecto, esta Sala estima ineludible desarrollar algunas consideraciones acerca del principio de preclusión y los efectos producidos en el proceso de inconstitucionalidad.

Tal como se indicó en la resolución de 9-I-2013, Inc. 87-2012, el proceso constitucional está destinado a brindar una protección objetiva a la Constitución, y se concreta por medio de una serie de etapas relacionadas entre sí, de tal manera que cada una de ellas es presupuesto de la siguiente y esta, a su vez, de la posterior, las cuales están destinadas a realizar determinados actos procesales. Dicho aspecto justifica la idea de preclusión, con arreglo a la cual los actos procesales deben llevarse a cabo dentro de la oportunidad señalada por la ley o por resolución

judicial para que produzcan los efectos que están llamados a cumplir.

Al respecto, esta Sala en la resolución del 23-10-2013, Amp. 373-2010, estableció que el principio de preclusión está íntimamente relacionado con la necesaria aceleración del proceso, así como con la lealtad procesal de las partes, pues a través de él van quedando firmes las distintas etapas del proceso, sin posibilidad de hacerlo retroceder injustificadamente o con claras intenciones de perjudicar el derecho de la otra parte.

Precisamente, aquí es donde cobra importancia, en toda su extensión, la noción de las cargas procesales, ya que, de no realizar el acto respectivo en el momento establecido por el legislador o el juez, se pierde la posibilidad de hacerlo después. Lo que se prohíbe es el retroceso en la estructura del proceso.

Para lograr un desarrollo eficaz en un proceso regido también por los principios de economía, celeridad y perentoriedad, es posible identificar, sin ánimo de exhaustividad, tres formas en que la preclusión puede operar: (i) por el vencimiento del plazo tipificado en la ley o establecido por medio de una decisión judicial dentro del cual debe ejercerse un derecho o carga procesal; (ii) por la realización de una actuación incompatible con la que está pendiente de ser realizada (v. g., el cumplimiento de una prestación impuesta por una sentencia cuando aún está pendiente el plazo para impugnarla hace perder la oportunidad para recurrirla); y (iii) por la ejecución de una facultad procesal antes del vencimiento del plazo legal para ello (por ejemplo, presentar un escrito de subsanación o de revocatoria en el primer día cuando aún faltan dos para que el plazo correspondiente expire) (Sentencia de 13-II-2015, Inc. 21-2012).

En tales circunstancias el acto de parte que ha sido realizado tendrá que mantenerse como válido, aunque no surtirá los efectos que con él se pretendían obtener, debido a que, al haber precluido la oportunidad para llevarlo a cabo, el operador jurídico tendrá que abstenerse de considerar lo que por medio de aquel se solicitaba. En ese sentido, si el órgano emisor de la norma impugnada no presentó de forma oportuna -pero sí extemporánea- el informe justificativo de la constitucionalidad del objeto de control, no se tomará en cuenta.

B. Por todo lo antes expuesto, de acuerdo con el art. 5 inc. 2° LPrCn y el principio de preclusión procesal, los procesos de inconstitucionalidad 98-2013 y 103-2013 continuaron con su trámite previsto, tal como se resolvió en los autos de 18-XII-2013 y 19-III-2014, respectivamente; en consecuencia, teniendo en consideración la falta de diligencia oportuna por parte del Concejo Municipal de San Miguel, para la presentación del informe a que se refiere el

art. 7 LPrCn, en el presente caso no se cuenta directamente con ninguna argumentación para justificar la constitucionalidad de la normativa objetada, ya que el informe justificativo fue presentado *extemporáneamente*.

C. Por su parte, en el proceso de inconstitucionalidad 101 -2013, el Concejo Municipal de Apopa, por medio de su apoderada, licenciada Lilian Marcela Monterrosa Castro, presentó oportunamente el informe justificativo, en el que expuso:

a. En primer lugar, señaló los datos de aprobación y publicación en el Diario Oficial, del D.M. 1/2011; así como el contenido normativo del art. 7 sección 2.10.2 de la mencionada ordenanza municipal.

b. Luego, la citada profesional recordó que las municipalidades se encuentran regidas por el Código Municipal (en lo que sigue “CM”), cuerpo legal que le confiere “[a]utonomía propia” en su carácter de “... ente elegido por el soberano...”, es decir, por los “... ciudadanos que pertenecen al [m]unicipio” (sic).

c. Por último, luego de transcribir los arts. 1, 2 y 3 n° 1 CM, la abogada Monterrosa Castro afirmó que “... en ningún momento le están vulnerando [d]erechos [p]rotegidos por la [Cn.]...” porque en su opinión, el D.M. 1/2011 es “... un [i]nstrumento [j]urídico el cual tiene aplicabilidad vigente y en ese sentido el cobro se hace apegado a [D]erecho” (sic).

D. En lo que corresponde al Concejo Municipal de Ciudad Barrios, tal autoridad demandada presentó su informe justificativo por medio de su apoderada, licenciada Violeta Aurora Trejo Monroy, el cual fue rendido en los siguientes términos:

a. Inicialmente, la profesional mencionada arguyó que, de conformidad a lo prescrito en los arts. 90 ord. 2°, 131 inc 2° y 143 de la Ley General Tributaria Municipal (“LGTM” en lo sucesivo), se crea la obligación de solicitar, por escrito, a la Municipalidad respectiva, las licencias o permiso previo para la instalación de establecimientos y locales comerciales.

Y es que, a su juicio, un establecimiento “... es un espacio donde se atiende al público; un espacio físico donde se ofrecen bienes económicos...”; así, en el caso *sub iúdice*, “... los bancos, financieras, casas de préstamo e instituciones de crédito, ofrecen servicios al público [...] mediante operaciones activas o pasivas...”.

Ante ello, “... para que el administrado puede desplegar cualquier actividad comercial, incluso la transferencia de servicios financieros, es necesario, por mandato legal obtenga la respectiva licencia o permiso previo”.

b. Posterior a la cita de cierta doctrina y jurisprudencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia, referente a la autorización y los efectos jurídicos que ello representa, el Concejo Municipal de Ciudad Barrios aseveró que lo prescrito en el art. 22 de la Ley de Bancos (“LB”), “... no deslegitima la actuación del Gobierno Local, para autorizar el funcionamiento de tal establecimiento comercial”, ya que el ordenamiento jurídico puede someter a nuevas condiciones la conservación y eficacia del derecho, que en el presente caso, se encuentra reconocido -en opinión de la apoderada-, en los arts. 203 Cn. y 4 n° 12 CM, los cuales permiten que la municipalidad pueda someter a una nueva condición el funcionamiento de un establecimiento comercial.

c. Finalmente, el Concejo Municipal de Ciudad Barrios manifestó que la “... autonomía de que goza el [m]unicipio, se extiende también a lo tributario...” posibilitándose con ello la creación de tasas, según se interpreta de los arts. 204 ord. 1° Cn., 90 ord. 2°, 129, 142 y 143 LGTM.

3. Al contestar el traslado que le fue conferido tal y como lo establece el art. 8 LPrCn, el Fiscal General de la República, en los procesos de inconstitucionalidad acumulados, opinó lo siguiente:

A. Preliminarmente, el citado interviniente desarrolló algunas consideraciones generales relativas a la función del municipio en el Estado y su autonomía; dentro de éste último tópico explicó la noción de potestad municipal tributaria e indicó de manera amplia, el marco jurídico aplicable a ésta. Desde tal perspectiva, con la cita de cierta doctrina y jurisprudencia constitucional, el Fiscal General de la República se refirió a los límites del poder tributario con especial referencia al *principio de reserva de ley*.

Así, al analizar las disposiciones objetadas, el interviniente explicó: (i) la relación que existe entre los tributos y los ingresos públicos, y la definición legal de éstos últimos, conforme a lo prescrito en el art. 11 del Código Tributario (“C.Tr.”), en relación con el art. 3 inc. 1° LGTM; (ii) la contraprestación como elemento diferencial entre el impuesto -arts. 13 CTr. y 4 LGTM- y la tasa -arts. 14 CTr y 5 LGTM-; (iii) la posibilidad que las empresas comerciales, industriales, financieras y de servicios puedan ser afectadas por impuestos municipales -art. 125 LGTM-; y finalmente, (iv) las características propias de las tasas municipales.

B. Con base en tales premisas, el Fiscal General de la República apuntó que “[l]a supuesta contraprestación que justifica la emisión de las [tasas impugnadas] es la licencia de

funcionamiento [u operación] en el municipio...”, sin embargo, los objetos de control “crea[n] un tributo, bajo el argumento de que se extenderá una licencia para operar en la comprensión municipal [...]; lo cual constituye un impuesto”.

En este punto, citó la sentencia pronunciada por este Tribunal, el 7-06-2013, Amp. 56-2009, para aseverar que la “... contraprestación de las licencias otorgadas por los Concejos Municipales está íntimamente relacionada con el beneficio obtenido por el sujeto pasivo”.

C. Conforme a lo anterior, el interviniente manifestó los agentes económicos que se dedican a realizar determinados giros sociales, además de cumplir las obligaciones que les impone el Derecho Mercantil, deben cumplir con otros “requisitos especiales” dada la relevancia e impacto de ciertas actividades económicas dentro del mercado.

De este modo, se refirió a los bancos, los cuales deben satisfacer los requerimientos legales que impone el ordenamiento jurídico para el inicio de operaciones de este tipo de personas jurídicas; entre los que se encuentran, la habilitación o “licencia” que otorga a la Superintendencia del Sistema Financiero; en apoyo a su argumento, transcribió el análisis concreto sobre este punto, efectuado en la sentencia pronunciada el 8-II-2012, Amp. 561-2009.

Adicionalmente, en lo relativo al *quantum* de las tasas objetadas, el Fiscal General de la República argumentó que, a partir de los estándares fijados en el art. 130 incs. 1° y 2° LGTM, los municipios “... no se encuentran vinculados a una relación de correspondencia financiera entre [el] servicio y la prestación, gozando de discrecionalidad para cuantificarlo” (sic). Y es que, existen otros parámetros como “el beneficio que presta a los usuarios” y la “realidad socioeconómica de la población” que pueden, incluso, llevar a establecer tasas inferiores al costo que genera prestar los servicios.

D. A partir de todo lo expuesto, el interviniente opinó que los objetos de control constitucional violan los siguientes contenidos de la Ley Fundamental:

a. En primer lugar, la seguridad jurídica, ya que a su juicio, cada entidad bancaria se constituye con las reglas establecidas en diferentes leyes, no obstante, la creación de las tasas objetadas, representa una “... obligación extraña a la regulación bancaria, y por lo tanto, un cambio inspirado en las reglas del juego para la prestación de servicios financieros...”.

b. En cuanto al principio de reserva de ley, porque “... la autorización para prestar servicios financieros, corresponde a la Superintendencia del Sistema Financiero y no a ninguna Municipalidad, por lo tanto, la creación de una supuesta licencia para operar, claramente carece

de una contraprestación que justifique su supuesta naturaleza de tasa...”.

c. Al principio de legalidad, dado que las autoridades demandadas se han excedido de sus facultades -art. 86 inc. 3° Cn-.

d. Al principio de proporcionalidad porque, según su opinión, el montón o *quatum* “... no guarda relación alguna con el costo 'que genera [expedir la licencia]...”; por lo tanto, arguyó que “... si en el fondo no hay un servicio real que pueda prestar, entonces cualquier tasa que se pretenda cobrar deviene en desproporcionada' y carente de objeto...”.

Por todo lo anterior, el Fiscal General de la República pidió la declaratoria de inconstitucionalidad de los artículos municipales objetados.

II. Expuestos los argumentos de los sujetos intervinientes en el presente proceso, en este apartado se enunciará el esquema de análisis de la pretensión planteada. Para hacerlo, es necesario identificar previamente el problema jurídico que debe ser resuelto a la vista de los motivos de inconstitucionalidad argüidos por el demandante y los argumentos de las autoridades demandadas -según corresponda- y la opinión del Fiscal General de la República.

I. Previo a avanzar en el análisis propuesto, este Tribunal ha fijado una línea jurisprudencia', relativa a la inconstitucionalidad derivada o por conexión. Esta figura se presenta para aquellos supuestos de supervivencia de las disposiciones jurídicas hacia las cuales se extiende el pronunciamiento estimatorio por ser incompatibles con éste, y sobre todo con las finalidades que con la misma se han querido alcanzar, ya sea por *contener el mismo reproche de inconstitucionalidad*, o por constituir preceptos, cuya única razón de ser es emitir una regulación instrumental o complementaria (Sentencias de 23-X-2010 y 22-VII-2015, Incs. 352002 y 139-2013).

Dicho esto, el motivo de inconstitucionalidad alegado se fundamenta en analizar desde un punto de vista constitucional, la naturaleza jurídica de los tributos que se encuentran regulados en las disposiciones objeto de enjuiciamiento constitucional, es decir, originalmente solo han sido impugnados las letras a. y b. del primero de los artículos objetados; y, los sub apartados 6.13.108 y 6.13.109 del último de los objetos de control; pero ello no debe ser un obstáculo para la efectividad de una eventual sentencia estimatoria, pues el reproche alegado también predicable de los artículos: (i) 7, letra B, n° 3, apartado g, sección k, sub apartado c D.M. 22/2009; y, (ii) 6 sección 6.13.110 D.M. 18/2012; que por su orden, literalmente establecen:

Ordenanza Reguladora de Tasas por Servicios Públicos Municipales de Nueva Concepción. "Art. 7

[...]

B/SERVICIOS DE OFICINA.

Nº 3.- OTROS SERVICIOS ADMINISTRATIVOS

g. LICENCIAS

[...]

k. Licencias para operar en el municipio:

c. Financieras y Asociaciones de Ahorros y Crédito cada una al año \$2,500.00".

Ordenanza de Tasas por Servicios del Municipio de San Miguel. "Art. 6

[...]

Licencias.

Expedición de Licencias:

[...]

6.13.110. Por el funcionamiento de instituciones Cooperativas de Ahorro y Crédito con una o más sucursales o agencias, cada un al año \$6,000.00".

Así las cosas, se observa que el trato impositivo municipal establecido en los diferentes objetos de control, es similar a la situación jurídica prevista en los artículos anteriormente transcritos, lo cual constituye un supuesto de inconstitucionalidad por conexión; en otros términos, todos los sujetos normativos descritos en las disposiciones objetadas se encuentra en situaciones equiparables desde un punto de vista material, debido que se encuentran obligados al pago de un tributo del que se cuestiona su constitucionalidad.

Sobre este tema, debe recordarse que la inconstitucionalidad por conexión o derivada tiene por objeto expulsar del ordenamiento jurídico aquellas disposiciones cuya ilegitimidad constitucional se deriva por compartir el mismo vicio de inconstitucionalidad alegado (*Cfr.* con Sentencia de 29-VII-2010, Inc. 61-2009).

Sin ánimo de taxatividad, la inconstitucionalidad por conexión o derivada puede presentarse cuando: (i) la declaración de inconstitucionalidad se extiende hacia otras disposiciones que coinciden con la impugnada en el efecto considerado como inconstitucional; y, (ii) la supervivencia de las disposiciones con respecto a las cuales se extiende el pronunciamiento plantea una incompatibilidad con la resolución estimatoria, sobre todo con las finalidades que con la misma se han querido alcanzar, ya sea por contener el mismo reproche de inconstitucionalidad o por constituir disposiciones que son una regulación instrumental o complementaria de la que es declarada inconstitucional (Sentencia de 21-IX-2012, Inc. 602005).

2. Por tanto, el *problema jurídico* a resolver es determinar si los artículos: (i) 7, letra B, n° 3, apartado g, sección k, sub apartados a, b y c del D.M. 22/2009; (ii) 7 sección 2.10.2 del D.M. 1/2011; (iii) 6 sección 2.8.1.15 del D.M. 2/2010; y, (iv) 6 secciones 6.13.108, 6.13.109 y 6.13.110 del D.M. 18/2012, configuran impuestos y no tasas municipales, especie fiscal que solo puede ser creada mediante ley en sentido formal, de manera que su configuración por parte de una municipalidad implica una vulneración al principio de reserva de ley; ello, por cuanto el hecho generador del tributo no constituye una contraprestación brindada por las municipalidades requirentes, ya que la emisión de una licencia para que opere una entidad bancaria en la localidad no es admisible como la contraprestación requerida en las tasas, y además, porque el *quantum* de dicho tributo es arbitrario, pues el monto cobrado por la emisión de la licencia no es proporcional al costo que genera expedirla.

3. A partir de lo anterior, para tratar de manera coherente los motivos de inconstitucionalidad admitidos, la presente decisión seguirá el siguiente *iter*: **(III)** en una primera etapa se enunciarán algunas nociones relativas a la intermediación financiera y su importancia en el orden económico nacional; **(IV)** después se abordará uno de los límites formales de poder tributario: el principio de reserva de ley; se desarrollarán ciertas consideraciones acerca de los diferentes elementos de los tributos; y, a continuación se expondrán algunas nociones constitucionales sobre la autonomía municipal y la potestad tributaria que esta tiene. Finalmente, a razón de conocer si lo que nos ocupa es una tasa, **(V)** se relacionarán los argumentos planteados con los tributos cuestionados y el marco regulatorio para la autorización para el ejercicio de la intermediación financiera; concluida la cuestión, **(VI)** se determinarán los efectos de la presente sentencia y, **(VII)** se emitirá el fallo que según la Constitución corresponda.

III. I. A. La Ley Fundamental ha regulado dentro de su texto una multiplicidad de áreas que conciernen al desarrollo de la persona humana, entre ellas, la económica; y es que, de acuerdo con el art. 1 inc. 3°, en relación con los arts. 101 inc. 2° y 102 Cn. se ha determinado que uno de los fines del Estado es alcanzar el “bienestar económico” de los habitantes de la República, lo que ineludiblemente obliga a asegurar --entre otros aspectos- la "libertad económica" y la defensa de los intereses de los consumidores (*Cfr.* con Sentencia de 19-VII-1996, Inc. 1-92).

Es así como surge el denominado, para unos, “Derecho Constitucional Económico” y,

para otros, la “Constitución Económica”, que puede definirse como el conjunto de preceptos de rango constitucional sobre la ordenación de la vida económica (*Cfr.* con Sentencia de 26-VIII-1999, Inc. 2-92).

Esta parte del Derecho Constitucional encuentra su principal fundamento en el Título V la Constitución, el cual contiene las normas destinadas a proporcionar el marco jurídico fundamental para la estructura y funcionamiento de la actividad económica (*Cfr.* con Sentencias de 10-IV-2013, Inc. 9-2010).

B. En cuanto a la libertad económica, este Tribunal ha dicho que ésta no es si no una manifestación más del derecho general de libertad, entendido como la posibilidad de obrar o de no obrar, sin ser obligado a ello o sin que se lo impidan otros sujetos -libertad negativa- así como la real posibilidad de las personas de orientar su voluntad hacia un objetivo, es decir, la facultad de tomar decisiones sin verse determinado por la voluntad de otros, incluido el Estado, denominada clásicamente libertad positiva, autodeterminación o autonomía (línea jurisprudencia) que se retrotrae hasta la Sentencia del 14-XII-95, Inc. 17-95).

Así pues, la Constitución no contiene ninguna norma expresa que defina un determinado sistema económico, vale decir, que forzosamente se impone el principio de “neutralidad económica de la Constitución”. Sin embargo, la ideología de libertad que inspira y da contenido a la misma obliga a sostener que en materia económica debe existir un espacio suficiente de libertad para la actividad privada, que quede exento de intervencionismo y dirigismo estatales. Las medidas ordenadoras de la actividad económica han de ser suficientemente razonables y moderadas, fundadas en claros fines de bienestar general, y orientadas por el llamado “principio de subsidiaridad”, según el cual el Estado debe ayudarlos, pero no destruirlos o absorberlos (Sentencia 13-XII-2005, Inc. 8-2004).

A partir de lo anterior, si bien el Estado debe garantizar el pleno y efectivo ejercicio de la libertad económica, esto no implica que la misma pueda ser absoluta e ilimitada, dado que el Estado pueda intervenir en el mercado, por medio de la amplia gama de alternativas normativas -límites, regulaciones, etc.- que la Constitución y el orden jurídico permitan, a fin de asegurar su ejercicio armónico y congruente con la libertad de los demás y con el interés y el bienestar de la comunidad.

C. En relación con el contenido normativo de la libertad en el orden económico, este Tribunal ha elaborado un sólido cuerpo jurisprudencial en el que se advierte que la misma se

encuentra en relación directa con el proceso económico que vive un país; dicho proceso que puede ser considerado de forma fraccionada o en su conjunto comprende tres grandes etapas: la *primera* relativa a la iniciativa de producción de bienes y servicios destinados a satisfacer necesidades humanas; la *segunda* vinculada a la distribución de esos bienes y servicios puestos al alcance de los consumidores en la cantidad y en el tiempo que son requeridos; y, la *tercera* dirigida al consumo o uso, utilización y aprovechamiento de esos bienes o servicios.

De este modo, la libertad reconocida en el art. 102 inc. 1° Cn. configura y abarca un amplio y diverso conjunto de agentes económicos y actividades en el proceso, dentro del cual los productores satisfacen las necesidades económicas de los consumidores y éstos retribuyen tal satisfacción de necesidades, lográndose así un círculo que se completa con la producción, comercialización y consumo de lo producido. Cuando todo este proceso opera sin estorbos, sin más regulaciones que las necesarias para garantizar la libre elección de la iniciativa privada y lograr así los fines y metas del Estado, se dice que existe "libertad económica".

D. A partir del punto de vista planteado, el desarrollo de las actividades antes enunciadas, en determinadas casos, conlleva la necesidad de contar con un flujo monetario que permita costear y financiar la realización de las diferentes fases o etapas del proceso productivo, el cual puede provenir de diversas fuentes, entre ellas, la denominada *intermediación financiera*.

2. Para abordar tal tópico, es necesario enunciar algunas acotaciones que informan sobre el contenido, estructura y alcance de tal actividad económica.

A. Inicialmente, dado el margen definitorio que tiene el legislador en materia económica, la intermediación financiera puede ser definida, sin ánimo de exhaustividad, a partir de: (i) un criterio material; (ii) de elementos definitorios positivos y negativos (u operacionales); y, (iii) de un criterio de naturaleza orgánica.

El *primero* atiende a la naturaleza misma de la actividad, lo que equivale a sostener que la actividad financiera es la que se despliega a través de la intermediación; por otro lado, en relación con el *segundo*, la intermediación financiera será aquella realizada a través de las operaciones jurídicas que conforme al ordenamiento jurídico constituyen tal actividad económica; en consecuencia, de forma negativa, no será intermediación financiera la ejecutada en aquellos negocios jurídicos que no sean reconocidos como tales por el marco regulatorio aplicable; y, en virtud del *tercero*, será intermediación financiera la realizada por ciertos entes jurídicos previamente definidos legalmente.

B. Así, desde un punto de vista *jurídico - económico*, en términos generales y de forma flexible y cambiante, la intermediación financiera puede ser concebida como el proceso por medio del cual un agente económico, de manera masiva, habitual y con carácter profesional, capta fondos de los agentes excedentarios de moneda a fin de otorgar flujos de efectivo presentes a los agentes deficitarios para cubrir sus necesidades actuales y futuras, por medio de diferentes instrumentos y operaciones jurídicas a través de las cuales se realiza el manejo, aprovechamiento e inversión del ahorro público; obteniendo un rendimiento basado en la asunción del riesgo en caso de impago y en el resultado diferencial entre el interés pagado por las operaciones pasivas de crédito y el interés cobrado por las operaciones activas de crédito.

Ahora bien, en el proceso descrito, el Estado tiene un rol fundamental, ya que a partir del ejercicio de sus facultades de autorización, supervisión, vigilancia, fiscalización, inspección y sanción, coadyuva en la tutela de los diversos intereses económicos involucrados.

Planteada así, la citada actividad constituye un género de tráfico cuya peculiaridad ha sido reconocida legislativamente -con la adopción de leyes que regulan la intermediación financiera-, pero que además exige ciertas determinaciones del legislador que respondan adecuadamente a su particular importancia en la economía; por lo tanto, la intermediación financiera es de interés general, porque en ella se advierte la relación entre el ahorro y la inversión, la cual tiene un papel fundamental en el desarrollo económico de los países; es por ello que toda actividad que directa o indirectamente implique intermediación de recursos o la captación del ahorro del público debe ser regulada y supervisada por el Estado; y es que, como debe recordarse, constitucionalmente el Estado debe garantizar el bienestar y el orden económico, sin que ello, represente una anulación o afectación de los derechos fundamentales de los sujetos de Derecho que se dediquen a tal actividad económica; razón suficiente para justificar la especial tutela estatal sobre las actividades financiera, bursátil y aseguradora (entre otras) y, cualquier otra que implique captación de ahorro de manos del público.

C. Sentado lo anterior, se colige que, para el adecuado desarrollo operativo del sistema financiero, es indispensable de una legislación singular que responda a la importancia que reviste el funcionamiento de las entidades de crédito para el conjunto de la economía, dada su posición central en los mecanismos de pago. En consecuencia, el ordenamiento jurídico debe someter a estas entidades a una regulación y supervisión administrativa, mucho más intensas que las que soportan la mayor parte de los restantes sectores económicos, y cuyo designio esencial consiste

en asegurar la confianza en ellas, lo que es sin duda un factor imprescindible para la buena marcha de la economía.

D. Por lo tanto, la autorización previa, supervisión, vigilancia, fiscalización, inspección y sanción de los agentes económicos que deseen participar en el mercado como intermediarios financieros, debe quedar a cargo de una institución independiente, autónoma y técnica, que vele por la estabilidad, transparencia, eficiencia y adecuado desarrollo del sistema financiero, velando por la seguridad y solidez de los integrantes del mismo.

IV. I. A. Por otra parte, en términos generales, el art. 131 ord. 5° Cn. establece que corresponde exclusivamente a la Asamblea Legislativa *crear, interpretar auténticamente, reformar y derogar las leyes secundarias*. Así, el precepto constitucional citado contempla una competencia legislativa *general* a favor del aludido ente.

Lo anterior, a su vez, se fundamenta en la idea de distribución de competencias en tres órganos fundamentales: el Legislativo, el Ejecutivo y el Judicial; de manera que surge una zona de *reserva* de cada órgano, que comprende un margen de competencias propias y exclusivas que no pueden ser interferidas por otro; hay, así, una zona de *reserva de ley* -que corresponde a la Asamblea Legislativa-; una zona de reserva de la administración -o del Ejecutivo-; y una zona de reserva judicial (Sentencia de 26-II-2002, Inc. 19-98).

De entre los referidos órganos, al Legislativo se le concibe como el “*órgano de representación del pueblo*” (art. 125 Cn.), “bajo el supuesto de que todos los ciudadanos, mediante el ejercicio del sufragio, le delegan la potestad principal de emitir la normatividad que habrá de vincular a la generalidad” (Inc. 19-98, ya citada).

En este contexto, la reserva de ley es una técnica de distribución de potestades normativas a favor de la Asamblea Legislativa, en relación con ciertas esferas de especial interés para los ciudadanos. Y es así como a partir del art. 131 ord. 5° Cn., la Asamblea Legislativa está llamada a regular diferentes ámbitos jurídicos *a través de leyes secundarias* -es decir, leyes producto del proceso constitucional de formación de la ley-, siendo entonces, la única autoridad habilitada constitucionalmente para reformar, derogar e interpretar auténticamente ese tipo de instrumentos normativos.

Ahora bien, la existencia de un área de reserva de ley significa *que hay un conjunto de materias que, por mandato constitucional, deben ser reguladas exclusivamente por la Asamblea Legislativa*. Por tanto, no implica que la Asamblea Legislativa sea el único órgano del Estado

con competencia para dictar normas, puesto que existen otros órganos y entes públicos a los que la Constitución y el resto del ordenamiento jurídico también reconocen potestad normativa (*Cfr.* con Sentencia de 26-VI-2009, Inc. 26-2008).

B. Conforme a lo anterior, en principio, la reserva de ley no es absoluta, sino que la aplicación de tal mandato obliga matizarlo según las propias prescripciones constitucionales.

En ese orden, una vez se identifica por cualquier vía que una materia, de acuerdo a la Constitución, está reservada a la ley en sentido formal, debe determinarse el grado de pureza que presenta dicha reserva, ya que ésta -según lo ha admitido este Tribunal- puede ser *absoluta o relativa*.

En el primer caso, implica que la regulación de todos sus aspectos de la materia reservada debe hacerse por ley formal, de tal suerte que queda completamente exenta de la acción de los demás órganos estatales y entes públicos con potestades normativas reconocidas por la Constitución, y en consecuencia, de sus productos normativos; en cambio, en el segundo supuesto, la ley no regula exhaustivamente la materia, sino que se limita a lo esencial y, para el resto, se remite a la normativa infraconstitucional, a la que ordena o habilita a colaborar en la regulación (*Cfr.* con Sentencia de 1-IV-2011, Inc. 1-2006).

Con lo expuesto, se debe aclarar que la Constitución no contiene una enumeración taxativa de las materias reservadas a la ley, así como tampoco aclara si las reservas son absolutas o relativas, de manera que, forma parte del mismo esfuerzo interpretativo dilucidar si una materia está reservada o no, y precisar -en caso positivo- el grado de pureza.

2. Ahora bien, el art. 131 ord. 6° [primera parte] Cn. establece que es una atribución del Órgano Legislativo, "[d]ecretar impuestos, tasas y demás contribuciones sobre toda clase de bienes, servicios e ingresos, en relación equitativa...", refiriéndose tal disposición jurídica, a los tributos de carácter nacional o local según corresponda.

Desde tal punto de vista, tal como se dijo en la sentencia de 26-VI-2015, Inc. 46-2012, en principio, una de las materias reservadas a la ley formal, es la denominada *materia tributaria, fiscal o impositiva*, la cual tiene como finalidad, por un lado, garantizar el derecho de propiedad frente a injerencias arbitrarias del poder público (dimensión individual); y por otro lado, garantizar el principio de autoimposición, esto es, que los ciudadanos no paguen más contribuciones que las que sus legítimos representantes han consentido (dimensión colectiva).

Entonces, el reparto de la carga tributaria dependerá del órgano estatal que, por los

principios que rigen su organización y funcionamiento, asegura de mejor manera la conciliación de intereses contrapuestos en dicho reparto (Sentencia de 22-V-2013, Inc. 25-2009).

A. A partir de una faceta *positiva*, el ejercicio de dicha competencia legislativa está supeditado al respeto y cumplimiento de los límites que emanan de la condicionante que el constituyente prescribió en la disposición jurídica citada para el sistema tributario y, así, realizar el ideal de justicia en el reparto de la carga tributaria, ya que debe recordarse que los tributos no son fines en sí mismos, sino meros instrumentos que conforman un sistema que va a permitir la contribución generalizada para el sostenimiento de los gastos públicos; en cambio, desde una faceta *negativa*, el art. 131 ord. 6° Cn. determina que será la Asamblea Legislativa, por regla general, la única que podrá decretar impuestos, tasas y contribuciones especiales, lo cual denota un interés por parte del constituyente para que los tributos sean creados por el Órgano del Estado con mayor representatividad democrática.

En efecto, así es como surge el Derecho Constitucional Tributario, el cual pone en juego derechos fundamentales de carácter económico -v. gr. el de propiedad (arts. 2, 103 y 106 Cn.)- y está vinculado con aspectos vitales de la comunidad política organizada -como el financiamiento de los gastos públicos (arts. 224 ord. 4° Cn. y XXXVI de la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre)-; en esa línea, estos aspectos justifican directamente el carácter constitucional de los límites formales y materiales al poder tributario del Estado, los cuales implican la existencia de principios jurídicos que deben ser desarrollados y respetados por el legislador y demás autoridades públicas cuando ejercen la facultad normativa en materia fiscal, dado que tienen la función de constituirse en garantías para los derechos fundamentales económicos de los contribuyentes; estos principios son los que le dan contenido a la exigencia de *equidad del sistema tributario*, conforme lo prescribe el art. 131 ord. 6° Cn. (Cfr. con Sentencias del 15-XI-2013 y 17-IV-2015, Inc. 18-2012 y 98-2014, respectivamente).

B. La “justicia” o “equidad” de los tributos no puede ser objeto de un enjuiciamiento abstracto, sino que, en esencia, su análisis debe efectuarse mediante la verificación de si el sistema completo cumple con los mandatos concretos que la Constitución establece en materia impositiva. Dentro de estos -en lo que al caso *sub examine* se refiere-, la equidad del sistema tributario o de un tributo en particular, se caracteriza por la observancia de los límites formales: principios de legalidad y de reserva de ley (cfr. con Sentencia de 9-VI-2010, Inc. 35-2009).

En consecuencia, *el tributo que la Constitución de la República exige, independiente si*

es de carácter nacional o local, es aquel que no transgrede los límites formales y materiales en torno a la configuración y determinación del mismo, y que a su vez, tenga por objeto ser un medio efectivo de financiamiento para el Estado o para las municipalidades; por lo tanto, si un impuesto, tasa o contribución especial, de alcance general nacional o municipal, viola los principios constitucionales del Derecho Tributario o infringe las garantías de los derechos fundamentales, deberá ser declarado inconstitucional (Cfr. con Sentencia de 17-IV-2015, Inc. 98-2014 -ya citada-).

3. A. Siguiendo el esquema propuesto, y dado que en el presente caso se discute la estructura jurídica de los tributos impugnados, corresponde abordar algunos aspectos generales de los tributos.

De forma concreta, la jurisprudencia de este Tribunal ha sostenido –reiteradamente- que los tributos se clasifican en impuestos, tasas y contribuciones especiales. Esta clasificación - compartida por la doctrina- ha tenido recepción tanto a nivel constitucional como legal -arts. 131 ord. 6° Cn. y 12 del Código Tributario- (v. gr. en Sentencias de 9-VII-2010 y 15-II-2012, Incs. 35-2009 y 66-2005, respectivamente).

a. En atención a lo anterior, en la precitada Inc. 35-2009, se indicó que el impuesto es el tributo cuyo hecho generador es definido sin referencia alguna a servicios o actividades de la Administración. Por ende, el impuesto es el tributo por antonomasia: se paga porque se ha realizado un hecho indicativo de capacidad económica, sin que la obligación tributaria se conecte causalmente con actividad administrativa alguna.

Por tal razón, se le ha calificado como un tributo no vinculado, ya que no existe conexión del obligado con actividad estatal alguna que se singularice a su respecto o que lo beneficie, pues -se insiste- el hecho generador consiste en una situación que, según la valoración del legislador, tiene idoneidad abstracta como índice o indicio de capacidad contributiva (Inc. 66-2005, ya relacionada).

b. En cambio, la tasa es el tributo cuyo hecho generador consiste en la prestación de un servicio o la realización de una actividad por parte del Estado, que afecta o beneficia de modo particular al sujeto pasivo. Desde tal perspectiva, las tasas muestran las siguientes características: (i) su hecho generador lo conforma un servicio o actividad que realiza el Estado y que está vinculado con el sujeto obligado al pago; lo que comúnmente es denominado *contraprestación*; (ii) se trata de un servicio o actividad divisible, lo que posibilita su particularización; y (iii) la

actividad o servicio es inherente a la soberanía estatal, es decir que nadie más que el Estado está facultado para realizarla (Sentencias de 30-VI-2014 y 26-VI-2015, Incs. 21-2009 y 46-2012).

c. Por último, la contribución especial es el tributo cuyo hecho generador consiste en la obtención de un beneficio por parte de los sujetos pasivos, como consecuencia de la realización de obras o actividades especiales del Estado, encaminadas a la satisfacción de intereses generales. Respecto de este tributo resulta irrelevante que el sujeto pasivo obtenga o no, en el caso concreto, el beneficio previsto, pues basta que la obra o actividad pública de que se trate sea idónea para producir dicho beneficio en él o en su patrimonio -Inc. 35-2009, ya citada-.

B. Habiéndose reseñado, de manera general, las peculiaridades de los tributos, se señalarán sus diferencias en función de su hecho generador.

En primer lugar, esta Sala ha entendido que el impuesto se diferencia de las tasas y las contribuciones especiales porque el hecho generador del primero es una situación que revela capacidad económica, referida exclusivamente al obligado, sin relación alguna con la actividad del Estado; por el contrario, el hecho generador de las tasas y contribuciones especiales es una situación que necesariamente se relaciona con la realización de una actividad del Estado (Sentencias de 14-XII-2012 y 16-I-2013, Incs. 43-2006 y 81-2007, respectivamente).

En segundo lugar -se adujo en la jurisprudencia referida-, las tasas se diferencian de las contribuciones especiales en que, si bien en el hecho generador de ambas está presente un servicio o actividad administrativa, en las primeras dicha actividad está motivada ante todo por el particular y pretende la solución de problemas individuales; en cambio, en las segundas, el Estado actúa principalmente para la satisfacción de los intereses generales -aunque también genere un beneficio especial a determinadas personas-.

A partir de estas consideraciones, se advierte que en materia impositiva, el impuesto ya sea nacional o municipal- es el tributo que más impacto genera en el patrimonio de los contribuyentes; por lo tanto, su creación ha sido encomendada únicamente al Órgano Legislativo a través de una ley en sentido estricto, por así exigirlo la Ley Fundamental, ya que lo contrario, representaría una abierta contradicción a una de las manifestaciones del principio de equidad tributaria.

4. Por otra parte, específicamente en cuanto a las tasas se refiere, la jurisprudencia constitucional -al hilo de la sentencia de 7-VI-2013, Inc. 56-2009- ha establecido lo siguiente:

A. La tasa es el tributo cuyo hecho generador está integrado por una actividad o servicio

divisible del Estado o municipio, hallándose esa actividad relacionada directamente con el contribuyente. A partir de tal conceptualización se aludieron las siguientes características de las tasas:

a. Se expuso que la tasa implica una *prestación que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio*. Así, el pago de las tasas se vincula con la soberanía del Estado, de manera que han de ser sufragadas obligatoria e igualitariamente por los sujetos pasivos de dicho tributo. Son -como todos los tributos- coercitivas, su pago se exige con prescindencia de la voluntad del sujeto obligado; pues, en efecto, el vínculo entre el Estado y el contribuyente no deviene de una relación contractual.

b. También se indicó que la tasa *debe ser creada por ley*. Ello, en el sentido de que ha de ser establecida mediante el instrumento normativo de carácter general y abstracto habilitado para tal efecto por la Constitución.

Así, cuando se trate de tasas de alcance nacional, estas deben ser instituidas mediante ley en sentido formal, es decir, emitida por la Asamblea Legislativa -art. 131 ord. 6° Cn.-. Sin embargo, según el art. 204 ord. 1° Cn., los municipios pueden establecer tasas a través de ordenanzas municipales -exigibles exclusivamente a nivel local-.

c. Asimismo, tal como se ha especificado, la citada actividad puede consistir en: (i) la utilización especial del dominio público; (ii) la prestación de un servicio público; y, (iii) la realización de una actividad que beneficie de manera particular al sujeto concernido (Sentencia de 4-V-2011, Inc. 61-2005); lo anterior representa que, en las tasas -a diferencia de los impuestos-, el hecho generador corresponde a la Administración y no al contribuyente, por lo que, acaece ante el efectivo cumplimiento de la actividad estatal relacionada.

d. Se señaló también en la sentencia precitada, que dicha actividad estatal debe ser divisible, a fin de propiciar su particularización, pues no es posible exigir el pago de tasas por la prestación de servicios o realización de actividades que no sean susceptibles de ser individualizadas sobre sujetos determinados. De ahí que, cuando el beneficiado es el conjunto social o una parte del mismo, la financiación de los servicios públicos de que se trate deberá hacerse vía impuestos o contribuciones especiales.

e. Por último, se ha establecido en la citada jurisprudencia que la actuación pública relacionada debe ser inherente a la soberanía estatal; es decir, ha de tratarse de actividades que el Estado no puede dejar de prestar porque nadie más que él está facultado para desarrollarlas.

B. Por lo tanto, en resumen, a partir de las premisas antes apuntadas, este Tribunal entiende que las características esenciales de las tasas municipales son, por un lado, que el hecho generador supone un servicio prestado por la comuna en relación con el obligado al pago -contraprestación-; por otro lado, que dicho servicio constituye una actividad estatal inherente a la soberanía, en otras palabras, debe haber una contraprestación realizada por el el Municipio que se particulariza en el contribuyente -es decir, que se encuentre dentro de su ámbito de competencias-, y que dicha contraprestación no puede ser efectuada por un ente privado; a partir de lo anterior, claramente se advierte la necesidad de analizar y determinar con carácter previo y condicional, el ámbito competencia' de los municipios en materia tributaria conforme al ordenamiento jurídico, en cuanto a los tasas ahora impugnadas, dado que si éste carece de aquél, la tasa municipal objetada debería de ser declarada inconstitucional.

5. De este modo, conviene referirse la autonomía municipal (A) y a la potestad tributaria del municipio (B); para así, (C) determinar si las comunas pueden decretar tasas sobre las actividades descritas en las disposiciones municipales objetadas, a efecto de indicar la existencia de Una habilitación o restricción para hacerlo.

A. La jurisprudencia de esta Sala ha establecido que los municipios son distribuciones territoriales donde se organiza institucionalmente el ejercicio de las potestades de la Administración Pública (Sentencia de 23-X-2007, Inc. 35-2002).

Así, según el art. 202 inc. 1° Cn., el municipio se instaura para ejercer el gobierno representativo de la localidad, es decir, como una forma en que el Estado descentraliza la administración y los servicios públicos correspondientes a un ámbito territorial específico, con el propósito de lograr una gestión más eficaz de estos. Ello supone, por un lado, cierto ámbito de decisión y, por otro, la asignación de competencias sobre la base de la participación o intervención del municipio en cuantos asuntos le afecten.

El ejercicio del Gobierno local es garantizado constitucionalmente por medio del reconocimiento de la autonomía municipal en el art. 203 Cn. La idea tras este reconocimiento constitucional es resguardar la capacidad efectiva de las entidades locales de ordenar y gestionar una parte importante de los asuntos públicos en beneficio de sus habitantes. Se trata de una capacidad efectiva de autogobierno local.

En esa línea, para el ejercicio de las funciones y facultades municipales, la Ley Fundamental establece la garantía de la autonomía municipal. Por ello, con base en la misma

Constitución -art. 204-, se prescribe un ámbito propio de intereses, los cuales, a su vez, son desarrollados principalmente por el Código Municipal.

En efecto, la autonomía del municipio no se agota con lo regulado en el art. 204 Cn., dado que dicho canon constitucional únicamente delinea los espacios mínimos que el gobierno local pudiera llegar a comprender, pero su ámbito competencial cobra virtualidad y materialidad por medio de la legislación secundaria. Y es que, lejos de codificar o petrificar los ámbitos de actuación de los entes públicos -dentro de los que ineludiblemente cabe mencionar las comunas-, las disposiciones constitucionales instauran un marco abstracto, dentro del cual los órganos estatales -principalmente los que ejercen potestades normativas- se desenvuelven con cierta discrecionalidad.

Por ello, del contenido de las disposiciones constitucionales se advierte el establecimiento de un régimen especial para el gobierno y la administración del municipio, adecuado a sus necesidades peculiares; es decir, se le asegura una capacidad para reaccionar de manera más objetiva, inmediata y flexible a sus propios intereses.

Y es que, a diferencia de los nacionales, los intereses locales están predominantemente al servicio de las pretensiones de las poblaciones correspondientes, sin salirse del marco competencial y territorial que ha sido establecido constitucional y legalmente.

B. Uno de esos márgenes de actuación local es la denominada potestad tributaria municipal -art. 204 ord. 1° Cn.-, cuyo ejercicio se ve matizado en la medida del tributo que se pretenda implementar.

a. En primer lugar, la jurisprudencia constitucional ha indicado -Sentencia de 22-V-2013, Inc. 25-2009- que en materia de *impuestos municipales*, las comunas tienen una potestad normativa sumamente restringida, pues en tal área opera el principio de reserva de ley relativa -arts. 133 ord. 4° y 204 ord. 5° Cn.-. De manera que, si bien se admite la intervención normativa municipal, esta supone una potestad derivada de la ley respectiva. Por tanto, existirá habilitación normativa para el municipio sólo si la ley correspondiente efectúa una remisión o habilitación expresa, inequívoca, concreta y específica -en relación con aspectos o cuestiones singulares y plenamente identificables-, así como delimitada -hecha de modo que precise los términos materiales de la cuestión que se remite, de tal forma que su ámbito de actuación quede indubitablemente circunscrito-.

Cumplidos tales requisitos, la norma municipal habilitada o remitida debe respetar los

límites establecidos o el *quantum* admitido por la ley. Si estos límites no se respetan, se produce una “deslegalización de la materia reservada”, lo cual resultaría inadmisibles porque una regulación independiente y no claramente subordinada a la ley en materia de impuestos municipales, supondría una degradación de la reserva formulada expresa o tácitamente por la Constitución.

b. En segundo lugar, en lo que respecta específicamente a las *tasas y contribuciones especiales municipales* la situación es diferente, ya que en el esquema constitucional salvadoreño se establece una amplia potestad tributaria para los municipios; pues se trata de una potestad normativa que no se origina en una ley secundaria, sino directamente en la Ley Fundamental.

Así, de manera concreta, los concejos municipales son los designados constitucionalmente para emitir la regulación que configure las tasas y contribuciones especiales municipales; es decir, son a quienes les corresponde establecer los elementos estructurales de los citados tributos -hecho generador, *quantum*, base imponible, sujetos pasivos, y no solo efectuar una regulación de tipo puramente reglamentaria -como ocurre con los impuestos municipales-. Todo ello, a la luz del principio de autonomía municipal.

En ese orden, esta Sala también ha explicitado v. *gr.*, Sentencia de 21-VIII-2013, Amp. 428-2011-, que el art. 204 ord. 1º Cn. dispone que la “autonomía del Municipio comprende crear, modificar y suprimir tasas y contribuciones públicas para la realización de obras determinadas dentro de los límites que una ley general establezca”. Con ello, la Constitución fortalece un aspecto esencial de la autonomía municipal: el relativo a los ingresos tributarios.

De tal forma, la facultad otorgada a los municipios para crear, modificar o suprimir tributos, en las materias que se les han atribuido competencia por mandato constitucional o legal, implica reconocer la posibilidad jurídica de exigir percepciones económicas sobre personas o bienes que se encuentran dentro de su jurisdicción. En otras palabras, consiste en la atribución dada a los entes políticos territoriales para crear normas jurídicas en las cuales se contemple una obligación tributaria.

c. Ahora bien, *dicha potestad nace directamente de la Constitución, pero, de conformidad con el propio texto constitucional, también está ligada a lo que una ley marco establezca.* Así, tal atribución está contemplada igualmente en el art. 3 nº 1 CM, el cual, a su vez, se fundamenta en el art. 204 ord. 1º Cn., que consagra la posibilidad jurídica de crear tasas

y contribuciones especiales y determina que el ejercicio de esa potestad está sujeto a la ley. Entonces, la Constitución ha dispuesto que la ley desarrolle las reglas de contenido material o de producción jurídica que sirvan para determinar la validez o invalidez de las normas municipales que crean tributos.

Desde el enfoque antes expresado, actualmente la ley marco a la que la Constitución y el Código Municipal se refieren es la Ley General Tributaria Municipal, la cual dispone su art. 1 inc. 1º, que “tiene como finalidad establecer los principios básicos y el marco normativo general que requieren los municipios para ejercitar y desarrollar su potestad tributaria, de conformidad con el [art. 204 ords. 10 y 6º Cn.]”.

Teniendo en cuenta lo anterior, se entiende que el ejercicio de la actividad impositiva de los municipios involucra la titularidad de un poder tributario circunscrito a las competencias atribuidas por mandato constitucional y desarrolladas por el resto del ordenamiento jurídico, el cual les posibilita, en la medida de las circunstancias fácticas y jurídicas, crear ciertas clases de tributos -tasas y contribuciones especiales-, con la finalidad de tener autosuficiencia económica.

C. Aunado a lo anterior, el ejercicio de la potestad tributaria municipal respecto de los referidos tributos se ejecuta por medio de la emisión de ordenanzas municipales; las cuales, según los arts. 202 ord. 1º Cn. y 32 CM “son normas de aplicación general dentro del municipio sobre asuntos de interés local. Entrarán en vigencia ocho días después de su publicación en el Diario Oficial”; las que deberán cumplir con el contenido establecido en el art. 2 LGTM, en cuanto a los elementos configuradores de los tributos.

En razón de ello, el art. 7 inc. 2º LGTM, relativo a los organismos competentes para establecer tributos, prescribe que es “competencia de los Concejos Municipales crear, modificar o suprimir tasas y contribuciones especiales, mediante la emisión de la ordenanza, todo en virtud de la facultad consagrada en la Constitución de la República, Art. 204 numeral primero y de conformidad a esta ley”. Igualmente, el art. 129 LGTM señala que los “Municipios podrán establecer mediante la emisión de las ordenanzas respectivas, tasas por los servicios de naturaleza administrativa o jurídica que presten”. Además, tal como determina el art. 130 del mismo cuerpo jurídico, los servicios públicos estarán afectos al pago de tasas.

En ese sentido, la autonomía tributaria municipal reconocida respecto de las tasas locales se incardina en el esquema establecido por el legislador; debiendo, por tanto, ejercerse de acuerdo con lo que preceptúa la Ley General Tributaria Municipal.

D. Sin embargo, como quedó establecido en el Considerando IV. 3. A. b. de esta sentencia, en el caso de las tasas, una característica esencial es la concurrencia de una determinada *contraprestación* a favor del sujeto pasivo de la obligación tributaria municipal.

Así -según se indicó en la sentencia de 21-VIII-2013, Amp. 428-2011-, es posible que dicha contraprestación se realice mediante una actividad material o tangible –aseo, alumbrado público y ornato–, la cual implica una acción por parte del municipio a favor de quien efectúa el pago de cierta cantidad de dinero por un servicio concreto; asimismo, por medio de un servicio jurídico o administrativo -la emisión de una licencia, permiso o autorización- en el cual conste que, por el pago de cierta cantidad de dinero, el contribuyente está autorizado para realizar determinada actividad dentro del municipio.

Por ello, dado que la contraprestación implica una acción que el Estado o el Municipio realiza, la potestad tributaria municipal requiere que el sujeto activo de las tasas -la comuna- ejecute una acción específica a favor del sujeto pasivo obligado al pago, encontrándose habilitada para realizar dicha acción, como consecuencia de sus competencias previamente establecidas por la ley. Entonces, desde una perspectiva positiva, *la determinación y ejecución o realización, de la contraprestación proporcionada por los municipios, implica que el hecho generador de la tasa esté comprendido dentro del ámbito competencial de las comunas; en consecuencia, de firma negativa, los municipios deben abstenerse de establecer como contraprestación de una tasa, actividades que estén excluidas, reservadas o prohibidas en el marco de su competencia.*

Por lo tanto, pese a la autonomía y potestad tributaria municipal en materia de tasas, los municipios tienen vedado el ofrecimiento, otorgamiento y cobro de tasas cuyo hecho generador esté fuera de las competencias municipales (Autos de II-IX-2015, Incs. 30-2015, 31-2015, 59-2015 y 60-2015).

E. Y es que, no obstante que la *normativa general* sobre la configuración de tasas municipales esté contemplada en la Ley General Municipal Tributaria y el Código Municipal, *existe la posibilidad de que en relación con determinadas materias y actividades haya otros cuerpos legales que complementen el esquema jurídico que debe ser observado por las municipalidades para ejercer su potestad tributaria, en tanto que, se trate de un tópico que tenga una regulación específica que contemple distintos ámbitos de la cuestión.*

V. De este modo, corresponde estudiar los argumentos expuestos por las autoridades demandadas que intervinieron en el proceso; junto a ello, es necesario hacer referencia al marco

regulatorio aplicable a los sujetos normativos que deben pagar los tributos impugnados.

I. Básicamente, a partir de las alegaciones del actor, esta Sala advierte que los objetos de enjuiciamiento constitucional establecen un tributo dirigido hacia determinados sujetos, entre ellos: (i) bancos; (ii) instituciones financieras o de crédito; (iii) asociaciones de ahorros y crédito; y, (iv) casas de préstamo; así, como se ha reiterado a lo largo de esta sentencia, el punto medular a dirimir en este proceso es si el hecho generador de los tributos analizados puede justificar o no el cobro de una tasa, o si, por el contrario, constituye un impuesto; y, si eventualmente se determina la existencia de tasas municipales, se analizará el *quantum* de las mismas.

A. Sobre tales puntos en debate, se han incorporado los siguientes argumentos:

a. El ciudadano Parada Gámez alegó que el tributo exigido por los diferentes sujetos normativos dentro de los municipios de Nueva Concepción, Apopa, Ciudad Barrios y San Miguel, son *impuestos* y no tasas locales, porque la supuesta contraprestación se encuentra fuera del ámbito competencial de las comunas, contradiciendo el principio de reserva de ley ya que solo el Órgano Legislativo puede establecer impuestos.

b. Por su parte, (i) el Concejo Municipal de Apopa aportó –únicamente- argumentos normativos relativos a la competencia general en materia tributaria de los municipios; *omitiendo justificar la constitucionalidad de la disposición objetada*; y por otra, (ii) el Concejo Municipal de Ciudad Barrios consideró que, a partir de lo prescrito en los arts. 4 n° 12 CM y 90 ord. 2°, 129, 142 y 143 LGTM, el municipio tiene la facultad de fijar tasas en relación al establecimiento de locales comerciales.

c. Por último, el Fiscal General de la República concordó con el accionante en que los tributos impugnados son impuestos y no tasas, ya que corresponde a la Superintendencia del Sistema Financiero otorgar la licencia para que funcionen los bancos y a otros agentes económicos, no a las municipalidades, por lo que la creación de esa licencia no es una contraprestación que justifique el pago de la tasa.

B. Al analizar los alegatos descritos, esta Sala advierte que existe una contraprestación jurídica por parte de la municipalidad que es la *emisión* de una licencia para el funcionamiento u operatividad de los agentes económicos descritos anteriormente, dentro de las circunscripciones territoriales de los municipios aludidos.

Sin embargo, como lo señaló el Fiscal General de la República, la entrega de permisos para que operen las instituciones financieras no le corresponde a las municipalidades, si no a la

Superintendencia del Sistema Financiero, quien tendrá que evaluar a estas personas jurídicas para que, con base en un estudio objetivo del cumplimiento de los requisitos legales, sean emitidos los permisos para que operen los bancos del sistema financiero, cajas de crédito, cooperativas y toda institución financiera.

C. En ese contexto, conviene recordar que los tribunales jurisdiccionales y las demás autoridades públicas, deben actuar de conformidad a todo el ordenamiento jurídico y no sólo en atención a las normas que regulan una actuación específica, tal como lo establece la Constitución y el principio de unidad del ordenamiento jurídico; de manera que, el operador jurídico debe: (i) identificar las disposiciones legales que incidan relevantemente en la interpretación de otras y, (ii) realizar una interpretación sistemática, integral y armónica de las mismas a la luz de los contenidos constitucionales (*Cfr.* con Sentencias de 17-XI-2014 y 26-VI-2015, Incs. 59-2014 y 46-2012).

2. Desde tal enfoque, en primer lugar, conviene recordar en qué consiste la “licencia” como una de las especies del género denominado “autorizaciones”. Así la jurisprudencia de este Tribunal ha concebido a las licencias como un medio de control sobre el ejercicio de determinadas actividades regladas que los administrados pretenden desempeñar, quienes al cumplir con los requisitos exigidos pueden desarrollarlas, ya que la propia administración les reconoce el derecho de ejercicio (*Cfr.* con Sentencia de 6-VII-2015, Inc. 100-2013).

Por lo tanto, para conocer si en realidad nos encontramos frente a una licencia es preciso conocer si en realidad dentro de las competencias de una municipalidad se encuentra evaluar si los sujetos normados por las disposiciones municipales objetadas -bancos, instituciones financieras o de crédito, asociaciones de ahorros y crédito, y casas de préstamo-, cumplen con los requisitos para operar dentro de su circunscripción.

A. Para iniciar, el art. 20 LB prescribe que la Superintendencia del Sistema Financiero será la encargada de autorizar el funcionamiento de bancos, luego de haber pasado por controles establecidos en la misma ley y haberse inscrito en el Registro de Comercio; por su parte, el art. 6 de la Ley de Bancos Cooperativos y Sociedades de Ahorro y Crédito (que derogó la Ley de Cajas de Crédito), faculta a la Superintendencia del Sistema Financiero para que, luego de recibir toda la información requerida a las entidades financieras mencionadas, conceda la autorización para realizar las actividades reguladas en dicha ley.

Por consiguiente, de acuerdo con las leyes citadas, la Superintendencia del Sistema

Financiero es la institución facultada por ley para autorizar a los bancos, bancos cooperativos y sociedades de ahorro y crédito a que presten sus servicios en todo el territorio nacional, autorización que implica el pleno ejercicio de la actividad de intermediación financiera.

B. Conforme a lo anterior, el art. 3 de la Ley de Supervisión y Regulación del Sistema Financiero establece que la Superintendencia es responsable de supervisar la actividad individual y consolidada de los integrantes del sistema financiero, y que para tales efectos le compete: autorizar la constitución, funcionamiento, inicio de operaciones, suspensión de operaciones, modificación, revocatoria de autorización, cierre y otros actos de los integrantes del sistema financiero, de conformidad a las disposiciones legales, reglamentarias o normativas técnicas establecidas al respecto.

En concreto, el art. 7 letras b) y g) de la mencionada ley, confirma la anterior regulación al prescribir que están sujetos a dicha ley -y por tanto a supervisión de la Superintendencia- los bancos constituidos en El Salvador, las sucursales y oficinas de bancos extranjeros, los bancos cooperativos, las sociedades de ahorro y crédito y las federaciones reguladas por la Ley de Bancos Cooperativos y Sociedades de Ahorro y Crédito.

C. Así, conviene agregar que, de acuerdo con lo prescrito en los arts. 22 de la Ley de Bancos y 11 Ley de Bancos Cooperativos y Sociedades de Ahorro y Crédito, tales personas jurídicas deben informar al Superintendente del Sistema Financiero, la decisión de apertura de agencias, siendo tal funcionario el único que puede objetar en una resolución -objetivamente motivada- si considera que dicho proyecto tendrá un efecto negativo en la capacidad financiera y administrativa de los agentes económicos solicitantes.

En ese orden, ambas disposiciones legales definen a la agencia como la oficina separada físicamente de la casa matriz u oficina central que forma parte integrante de la misma persona jurídica, que puede realizar las mismas operaciones de ésta, que no tiene capital asignado y cuya contabilidad no está separada de la casa matriz u oficina central.

D. Por otra parte, en el caso concreto de las casas de préstamo, el art. 1° del Decreto sobre Casas de Préstamo o Montepíos, emitido mediante Decreto Legislativo n° 25, de 3-VII-1941, publicado en el Diario Oficial n° 162, tomo n° 131, de 21-VII-1941; y el art. 2 del Reglamento General de Casas de Préstamos, aprobado mediante Decreto Ejecutivo S/N, de 26-VII-1941, publicado en el Diario Oficial n° 171, tomo n° 131, de 31-VII-1941; establecen que este tipo de establecimientos no podrán verificar sus transacciones mientras no estén autorizados por el

Ministerio de Gobernación; por ello, el sistema normativo ha preestablecido que el funcionamiento de las casas de préstamos es competencia de la cartera de Estado mencionada, lo cual excluye a los municipios como entes autorizadores de aquéllas.

Lo anterior se expresa, sin perjuicio de la aparente incompatibilidad normativa que pueda derivarse, ya que el art. 37 n° 21 del Reglamento Interno del Órgano Ejecutivo prescribe que corresponde al Ministerio de Economía autorizar la creación y funcionamiento de casas de préstamos, lo cual, evidencia que este tipo de establecimientos, ineludiblemente deben ser autorizados por el Órgano Ejecutivo.

E. Con base en las disposiciones legales expuestas, este Tribunal entiende que la emisión de una licencia para que una entidad financiera (sea esta bancaria o caja de crédito, banco cooperativo o sociedad de ahorro y crédito) pueda funcionar, es una atribución que le corresponde a la Superintendencia del Sistema Financiero, no a las municipalidades, de esta manera, para que dicha entidad pública extienda la autorización, previamente evaluó al agente económico que pretende desarrollar la intermediación financiera; y, luego de que se ha confirmado el cumplimiento de requisitos, procede a autorizar su funcionamiento; quedando la Superintendencia facultada para ejercer las facultades de supervisión, vigilancia, fiscalización, inspección y sanción, atribuciones que se encuentran fuera del ámbito competencia! de las municipalidades.

Igual conclusión es predicable de las casas de préstamo, pues su autorización y funcionamiento han sido encargados al Ministerio de Gobernación, el cual verificará el cumplimiento de los requisitos que exige el art. 2 del Reglamento General de Casas de Préstamos y concederá la autorización necesaria a efecto que tales establecimientos puedan ejercitar su actividad económica.

Y es que, otorgar una licencia no representa la mera entrega de un documento, si no que como se expresó anteriormente, es el resultado de un procedimiento previo para evaluar si se cumplen los requisitos exigidos por el ordenamiento jurídico para que se conceda la licencia, pues tal como se ha explicitado, la actividad de intermediación financiera se considera un asunto de interés nacional y, por ende, una competencia del Estado central; en consecuencia, la entrega de una licencia para que opere un banco, caja de crédito, cooperativa o cualquier institución financiera no es una contraprestación que pueda ofrecer una municipalidad, por no estar autorizada para ello, sino que le corresponde a otra entidad reguladora del sector financiero

aprobar la operación de estas instituciones -la Superintendencia del Sistema Financiero- (*Cfr.* con Sentencia de 6-VII-2015, Inc. 100-2013, ya citada); y al Ministerio de Gobernación, en el caso de las casas de préstamo.

F. De este modo, las alegaciones efectuadas por los Consejos Municipales de Apopa y de Ciudad Barrios devienen en ineficaces, en la medida que sus argumentos no tienen un respaldo normativo, ya que la legislación aplicable al tema de la autorización para el ejercicio de la intermediación financiera -como se puntualizó-, no establece que la emisión de la misma sea una competencia de los municipios sino de la Superintendencia del Sistema Financiero y del Ministerio de Gobernación (únicamente en el caso de las casas de préstamo): por lo tanto, los artículos: (i) 7, letra B, n° 3, apartado g, sección k, sub apartados a, b y c del D.M. 22/2009; (ii) 7 sección 2.10.2 del D.M. 1/2011; (iii) 6 sección 2.8.1.15 del D.M. 2/2010; y, (iv) 6 secciones 6.13.108, 6.13.109 y 6.13.110 del D.M. 18/2012, *deben ser declarados inconstitucionales por la infracción al principio de reserva de ley -art. 131 ord. 6° Cn.-, y así deberá declararse en el fallo, ya que la aparente contraprestación que ofrecen las municipalidades emisoras de las normas impugnadas, no tiene efecto, convirtiendo la aparente tasa en un impuesto.*

G. En torno a las casas de préstamos, este Tribunal debe aclarar que, tal como lo establece el art. 2° del Decreto sobre Casas de Préstamo o Montepíos, dichos establecimientos pagarán a beneficio de la municipalidad a que correspondan, el impuesto que establezca la respectiva tarifa de arbitrios; en otras palabras, las comunas pueden gravar este tipo de locales con *impuestos municipales*, los cuales, como ya se explicó en esta sentencia, corresponde decretarlos a la Asamblea Legislativa.

VI. Dirimido lo anterior, esta Sala no puede desconocer el conflicto normativo constitucional que subyace entre la Constitución y otras ordenanzas municipales que contienen una similar regulación tributaria a la ahora declarada inconstitucional; por lo tanto, teniendo en consideración la facultad de este Tribunal de juzgar y hacer ejecutar lo juzgado en materia constitucional –arts. 172, 174 y 183 Cn.–, corresponde determinar los efectos de la presente sentencia.

I. En primer lugar, debe recordarse que la sentencia estimatoria en un proceso de inconstitucionalidad implica una incidencia directa sobre la validez constitucional del objeto de control y, al mismo tiempo, una proyección sobre su vigencia, en cuanto que el eventual pronunciamiento definitivo que emita esta Sala versará específicamente sobre la

constitucionalidad de su forma o contenido, situación que encuentra su materialización en la expulsión de la disposición del ordenamiento jurídico (resolución del 2-VII-2012, Inc. 41-2012).

En consecuencia, puede afirmarse que una de las funciones del proceso de inconstitucionalidad es la depuración del ordenamiento jurídico, para lo cual expulsa de éste las disposiciones cuya inconstitucionalidad constate. Por ello, con arreglo al art. 183 Cn., las sentencias que declaran la inconstitucionalidad de un precepto legal tienen efectos generales y provocan la invalidación de la disposición inconstitucional.

2. Así, debe recordarse que en la sentencia de 14-X-2013 Inc. 77-2013, se afirmó que la atribución de fuerza vinculante y el carácter de fuente del Derecho a la jurisprudencia emitida por este Tribunal, han modificado sustancialmente el sistema de fuentes del Derecho salvadoreño. El precedente o autoprecedente es una parte de la sentencia constitucional, en el cual se atribuye un significado a una disposición contenida en la Ley Fundamental. En nuestro caso se ha afirmado que "... la jurisprudencia constitucional es parte [del sistema de fuentes del Derecho] y, por tanto, de obligatoria observancia para los intérpretes y aplicadores del ordenamiento jurídico" (Resolución de 23-XI-2011, Inc. 11-2005).

Por lo tanto, para garantizar los efectos generales y obligaciones que el art. 183 Cn. establece para las sentencias de inconstitucionalidad, no es necesario que la inhabilitación para reproducir la disposición invalidada aparezca de modo expreso en una sentencia de inconstitucionalidad, dado que las sentencias estimatorias (cuando ese es el caso) suponen la expulsión del precepto cuestionado; por lo tanto, el intento de reproducir directa o indirectamente, además de constituir un *fraude a la Constitución*, implica desconocer el efecto vinculante de aquellas y una desobediencia a este Tribunal.

3. En esa línea, con el objetivo de no incurrir en decisiones con fundamento o pronunciamientos contradictorios o reiterativos; determinar constitucionalmente el marco en virtud del cual los municipios puede ejercer su potestad tributaria; evitar el dispendio de la actividad jurisdiccional de este Tribunal; y, lograr esencialmente, el respeto a los principios del Derecho Constitucional Tributario, se determina que a partir de la respectiva notificación, esta sentencia: (i) expulsa del ordenamiento jurídico salvadoreño los artículos declarados inconstitucionales; y (ii) además de la publicación de esta decisión en el Diario Oficial, se *requiere* a la *Corporación de Municipalidades de la República de El Salvador* que, dentro de un plazo de 15 días hábiles siguientes a la notificación de la presente sentencia, haga saber esta

decisión a cada uno de los Concejos Municipales de El Salvador, a efecto que tomen las medidas legales que correspondan.

VII. Con base en las razones expuestas, disposiciones constitucionales citadas y artículos 10 y 11 de la Ley de Procedimientos Constitucionales, en nombre de la República de El Salvador, esta Sala

Falla:

1. Declárase inconstitucional, de un modo general y obligatorio, el artículo 7, letra B, n° 3, apartado g, sección k, sub apartados a, b y c de la Ordenanza Reguladora de Tasas por Servicios Públicos Municipales de Nueva Concepción, departamento de Chalatenango (emitida por Decreto Municipal n° 22, de 9-XII-2009, publicado en el Diario Oficial n° 239, tomo 385, de 21-XII-2009), por quebrantar el principio de reserva de ley en materia tributaria establecido en el art. 131 ord. 6° de la Constitución de la República, ya que la contraprestación ofrecida se encuentra fuera del marco de competencias municipales; por tanto, absténgase el Concejo Municipal de Nueva Concepción de requerir el pago del gravamen establecido en el precepto municipal declarado inconstitucional.

2. Declárase inconstitucional, de un modo general y obligatorio, el artículo 7 sección 2.10.2, de la Ordenanza Reguladora de Tasas por la Prestación de Servicios y Uso de Bienes Públicos del Municipio de Apopa, departamento de San Salvador (adoptada por Decreto Municipal n° 1/2011, de 16-II-2011, publicado en el Diario Oficial n° 86, tomo 391, de 11-V-2011), por vulnerar el principio de reserva de ley en materia tributaria establecido en el art. 131 ord. 6° de la Constitución de la República, ya que la contraprestación establecida no se encuentra dentro del marco de competencias del municipio; por tanto, absténgase el Concejo Municipal de Apopa de requerir el pago del gravamen establecido en el precepto municipal declarado inconstitucional.

3. Declárase inconstitucional, de un modo general y obligatorio, el artículo 6 sección 2.8.1.15, de la Ordenanza de Tasas por Servicios del Municipio de Ciudad Barrios, San Miguel (emitida por Decreto Municipal n° 2, de 5-VII-2010, publicado en el Diario Oficial n° 142, tomo 388, de 28-VII-2010), por la infracción al principio de reserva de ley en materia tributaria -art. 131 ord. 6° Cn.- dado que la autorización para el funcionamiento de bancos, financieras, casas de préstamo e instituciones de crédito, se encuentra excluida del marco competencial del municipio; por tanto, absténgase el Concejo Municipal de Ciudad Barrios de requerir el pago del gravamen

establecido en el precepto municipal declarado inconstitucional.

4. *Declárase inconstitucional*, de un modo general y obligatorio, el artículo 6 secciones 6.13.108, 6.13.109 y 6.13.110 de la Ordenanza de Tasas por Servicios del Municipio de San Miguel (adoptada por Decreto Municipal n° 18, de 14-IX-2012, publicado en el Diario Oficial n° 179, tomo 396, de 26-IX-2012), por la contravención al principio de reserva de ley en materia tributaria -art. 131 ord. 6° Cn.-, porque la autorización para la contraprestación ofertada no es parte de las competencias que el ordenamiento jurídico ha otorgado para el municipio; por tanto, absténgase el Concejo Municipal de San Miguel de requerir el pago del gravamen establecido en el precepto municipal declarado inconstitucional.

5. En ejercicio de la competencia de esta Sala para modular los efectos de sus decisiones y conforme a los dos numerales anteriores, se determina que a partir de la notificación de esta sentencia: (i) expulsa del ordenamiento jurídico salvadoreño los artículos declarados inconstitucionales; y (ii) además de la publicación de esta decisión en el Diario Oficial, se *requiere* a la *Corporación de Municipalidades de la República de El Salvador* que, dentro de un plazo de 15 días hábiles siguientes a la notificación de la presente sentencia, haga saber esta decisión a cada uno de los Concejos Municipales de El Salvador, a efecto que tomen las medidas legales que correspondan.

6. *Notifíquese* la presente resolución a todos los intervinientes y a la Corporación de Municipalidades de la República de El Salvador, para los efectos antes enunciados.

7. *Publíquese* esta sentencia en el Diario Oficial dentro de los quince días siguientes a esta fecha, debiendo remitirse copia de la misma al Director de dicha oficina.

F. MELENDEZ----J.B. JAIME----E.S. BLANCO R.----R.E. GONZALEZ-----C. ESCOLAN----
PRONUNCIADO POR LOS SEÑORES MAGISTRADOS QUE LO SUSCRIBEN----E,
SOCORRO C.---SRIA.----RUBRICADAS.-