

15-2012

Inconstitucionalidad

Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia. San Salvador, a las catorce horas con once minutos del día diez de octubre de dos mil doce.

El presente proceso ha sido promovido por los ciudadanos Gregorio Enrique Trejo Pacheco Midence, José Alberto Rodezno Farfán, Santiago Antonio Orellana Amador y Santiago Antonio Orellana Henríquez, a fin de que se declare la *inconstitucionalidad del art. 3 n° 47 de la Tarifa General de Arbitrios de la Municipalidad de San Miguel*, departamento de San Miguel, emitido por Decreto Legislativo n° 965, de 10-II-1953, publicado en el Diario Oficial n° 58, tomo 158, de 18-III-1953, reformado por Decreto Legislativo n° 279, de 14-XII-1984, publicado en el Diario Oficial n° 15, tomo 286, de 22-I-1985 (en adelante TAGAM); se hacen las siguientes consideraciones:

La disposición jurídica impugnada prescribe lo siguiente:

Tarifa General de Arbitrios de la municipalidad de San Miguel, departamento de San Miguel.

“**Art. 3 n° 47.** Comerciantes sociales o individuales, cada uno, al mes, con activo circulante:

- | | |
|--|--------|
| a) Hasta de ¢2,000.00..... | ¢3.00 |
| b) De más de ¢5,000.00..... | ¢5.00 |
| c) De más de ¢5,000.00 hasta ¢10,000.00..... | ¢10.00 |

Más ¢1.00 por cada millar o fracción; sobre el excedente de ¢10,000.00

Este número será aplicable a los negocios, empresas o actividades comerciales como almacenes, ferreterías, abarroterías, supermercados, compañías o empresas eléctricas y otras similares, así como a todos aquellos negocios o actividades en general que no aparecen gravados expresamente en esta misma tarifa”.

Han intervenido en el presente proceso, además de los peticionarios, la Asamblea Legislativa y el Fiscal General de la República.

Analizados los argumentos y considerando:

I. Los intervinientes alegaron:

I. A. El principal motivo de inconstitucionalidad planteado por los demandantes consiste en la supuesta violación al art. 131 ord. 6° Cn. Para sustentar dicho contraste citaron cierta línea jurisprudencial emitida por esta Sala y formularon algunas consideraciones relativas al activo y pasivo corrientes y no corrientes de las empresas, así como al “capital de trabajo”.

Los activos de las “empresas” –afirmaron– no son congruentes con los principios de “equidad y comodidad” que deben aplicarse en materia de impuestos, porque se utiliza únicamente su activo circulante –sin deducción del pasivo–, como única base para la imposición del tributo. En tal caso, sostuvieron que no existe un índice revelador de verdadera capacidad económica y contributiva por parte de un comerciante.

B. Asimismo, los demandantes sostuvieron que la disposición impugnada vulnera los arts. 1 inc. 1°, 106, 2 en relación con el 103 y 246 Cn. Ello, en tanto que el art. 1 Cn. le establece al Estado la obligación de proveer de seguridad jurídica como uno de los bienes

máspreciados a garantizar, que ha de manifestarse también en el ámbito tributario, pues la tributación también es una actividad pública que ha de estar sometida a reglas y directrices, entre ellas, los principios constitucionales.

En ese sentido, los pretensores efectuaron algunas valoraciones acerca de la legislación fiscal salvadoreña, la cual calificaron de ineficiente y violatoria de los preceptos constitucionales concernidos, verbigracia, la tributación equitativa contemplada en el art. 131 n° 6 Cn.

C. Por otra parte, los demandantes manifestaron que la disposición impugnada transgrede el art. 106 inc. 5° Cn. en relación con la prohibición de confiscación.

Al respecto, señalaron que la potestad tributaria ejercida por el Estado no debe afectar la economía de las personas, familias y empresas, en tanto que exceda los límites tolerables de la carga tributaria, lo cual –admitieron–, es difícil de establecer en los casos concretos.

En ese orden, los solicitantes se refirieron al derecho de propiedad (arts. 2 y 11 Cn.), y al principio de no confiscación como una garantía del primero; los cuales resultan vulnerados por el precepto impugnado, por cuanto este autoriza a la municipalidad de San Miguel a cobrar un impuesto con base en el valor del *activo circulante*, lo que obliga al contribuyente a disponer de su patrimonio de una manera en que solo el mismo podría hacerlo, y cuando le convenga a sus intereses; lo que supone una confiscación arbitraria.

D. Finalmente, los demandantes afirmaron que el art. 3 n° 47 TAGAM es inconstitucionalidad porque vulnera el art. 246 Cn., al contrariar, a su vez, el art. 131 ord. 6° Cn., específicamente en relación con la tributación equitativa, la seguridad jurídica, la propiedad y la prohibición de confiscación, pues el legislador no estaba autorizado para conculcar los citados preceptos constitucionales, en tanto que ello supone alterar el contenido de la Constitución.

2. A. En resolución de 4-V-2012 esta Sala advirtió que los motivos de inconstitucionalidad expresados por los demandantes adolecían de vaguedad en relación con la disposición que proponían como parámetro de control, puesto que de ellos no se infería claramente en qué sentido lo establecido en el art. 3 n° 47 TAGAM vulneraba el art. 131 ord. 6° Cn.

Así, se reseñó lo establecido en la sentencia de 9-VII-2010, Inc. 35-2009, de conformidad con lo cual la “equidad tributaria” tiene diversas concreciones, cuya infracción no había sido argumentada ni individualizada por los actores.

De tal forma, se indicó de que a pesar de que los peticionarios sugerían el art. 131 ord. 6° Cn. como parámetro de control, no habían anotado en qué sentido las manifestaciones de la “equidad tributaria” resultaban conculcadas por la situación descrita en su demanda.

Por tal causa, al ser reparable ese defecto de la pretensión, y a fin de que el objeto del proceso se delimitara adecuadamente, se les previno que aclararan cuál era el significado preciso que le atribuían a la disposición constitucional que estimaban infringida.

B. Ante tal señalamiento, los actores, en el escrito mediante el cual intentaron subsanar la prevención formulada, expusieron que los principios materiales complementarios de la *equidad tributaria* vulnerados por la disposición impugnada eran: (a) *la capacidad económica* y (b) *la no confiscación*.

a. Con respecto a *la capacidad económica* sostuvieron que exige a los ciudadanos el deber de contribuir, no en función de lo que reciben del Estado, sino de lo que ellos tienen para aportar de su propio patrimonio. Sin embargo, la disposición impugnada concibe como sinónimos los términos “activo circulante y capacidad económica”, cuando representan categorías y conceptos diferentes. El activo circulante es un término contable, y no un reflejo de capacidad económica, la cual solamente puede determinarse a través de un análisis comparativo entre activo circulante y pasivo circulante, que puede arrojar como saldo una capacidad económica positiva o negativa.

En efecto, expusieron, la capacidad económica requiere que el contribuyente tenga una aptitud pecuniaria positiva para poder tributar, la cual no es posible precisar a través del activo circulante.

b. Sobre la no confiscación, con base en doctrina, los demandantes refirieron varias acepciones de dicho principio, y sostuvieron que es un límite a la potestad tributaria, en tanto garantiza el derecho de propiedad e impide confiscar los factores que generan riqueza.

C. Sobre los anteriores alegatos, este tribunal, en auto de 17-V-2012, resolvió:

a. En relación con la supuesta vulneración *al principio de capacidad económica* como categoría integrante de la equidad tributaria –art. 131 ord. 6° Cn. – se indicó que al complementar los argumentos explicitados en el escrito de subsanación de prevención con los hechos aludidos en la demanda se consideró que los actores habían logrado identificar adecuadamente los elementos del control de constitucionalidad.

En ese orden, los demandantes entienden que los activos de las empresas no son congruentes con los principios de “equidad y comodidad” que deben aplicarse en materia de impuestos, porque se utiliza únicamente su activo circulante –sin deducción del pasivo– como única base para la imposición del tributo, por lo que no existe un índice revelador de verdadera capacidad económica contributiva por parte de un comerciante.

b. Sobre lo argumentado por los solicitantes acerca del principio de no confiscación, contenido en el art. 131 ord. 6° Cn., este tribunal consideró que no se había establecido la confrontación normativa entre los elementos de control constitucional, pues únicamente se hizo referencia a conceptos doctrinales de dicho principio, sin exteriorizar de qué manera el art. 3 n° 47 TAGAM vulneraba el art. 131 ord. 6 Cn. respecto de la no confiscación; por tanto, se declaró inadmisibile la demanda respecto de la supuesta transgresión del principio de no confiscación contenido en el art. 131 ord. 6° Cn.

c. Acerca de la supuesta vulneración a los derechos de seguridad jurídica –art. 1 inc. 1° Cn.– y propiedad –arts. 2 en relación con el art. 103 Cn.– se advirtió que lo argumentado era reconducible a la supuesta transgresión a lo prescrito en el art. 131 ord. 6° Cn., por lo que su conocimiento debía unificarse; ya que ante la invocación simultánea de preceptos constitucionales genéricos y otros más concretos, en los cuales se refleje la misma confrontación normativa, debían preferirse los últimos.

De esta forma –se apuntó–, la supuesta infracción de los derechos a la seguridad jurídica y a la propiedad constituían un enfoque genérico del mismo planteamiento sostenido sobre la supuesta vulneración al art. 131 ord. 6° Cn.; consecuentemente, se declaró improcedente la pretensión planteada en cuanto a la supuesta violación a los derechos de seguridad jurídica y propiedad.

d. En cuanto a la violación del art. 106 inc. 5° Cn. en relación con la prohibición de confiscación por *tomar como hecho generador de un tributo el “activo circulante” de una empresa, el cual no refleja la capacidad económica del sujeto pasivo*, se anotó que la jurisprudencia de esta Sala ya había sostenido que la prohibición de confiscación originalmente constituyó una norma que podía deducirse del derecho de propiedad (art. 103 inc. 1° Cn.). Sin embargo, el constituyente estatuyó dicha regla expresamente en el art. 106 inc. 5° Cn. (compartiendo así la ubicación con el otro precepto dentro de la topografía constitucional), pero no aparecía expresamente asociada a la equidad tributaria. Y es que cuando un tributo tiene efectos confiscatorios, viola el principio de capacidad económica o el derecho de propiedad –a cuyo respeto está orientado el primero–. Por tanto, no era necesario acudir a la prohibición de confiscación.

Consecuentemente, se advirtió que el contenido normativo *atribuido por los actores al parámetro de control era erróneo*, pues la prohibición de confiscación, que los demandantes enlazaban a partir del art. 106 inc. 5° Cn., no se relacionaba con la equidad tributaria contenida en el art. 131 ord. 6° Cn. Así, se declaró improcedente ese punto de la demanda planteada.

e. Finalmente, en cuanto a que el art. 3 n° 47 TAGAM es inconstitucional porque vulnera el art. 246 Cn., al contrariar, a su vez, el art. 131 ord. 6° Cn., se advirtió que el razonamiento formulado por los peticionarios era tautológico, ya que repetía el mismo motivo de inconstitucionalidad, pero expresándolo de diferentes formas. Así, no era atendible la afirmación de que una disposición legal es inconstitucional porque infringe el principio de supremacía constitucional –art. 246 inc. 2° Cn.–, considerando que se transgredió la norma derivable de otra disposición constitucional según la cual corresponde a la Asamblea Legislativa decretar impuestos, tasas y demás contribuciones en *relación equitativa* –art. 131 ord. 6° Cn.–, sobre el cual ya se había establecido que ejercería control constitucional esta Sala. Esto se debió a que, justamente, *el control ejercido por este tribunal en el presente proceso de inconstitucionalidad giraría en torno a la confrontación normativa directa entre la disposición impugnada y el art. 131 ord. 6° Cn.*

Por tanto, se declaró improcedente la pretensión contenida en la demanda en cuanto a la inconstitucionalidad del art. 3 n° 47 TAGAM, por la supuesta contravención al principio de supremacía constitucional contemplado en el art. 246 inc. 2° Cn.

3. La Asamblea Legislativa, al rendir el informe en calidad de autoridad emisora de la disposición impugnada, sostuvo:

A. Que el derecho a la seguridad jurídica previsto en el art. 2 Cn. incluye que el orden social sea justo; lo cual se relaciona con “el sistema impositivo de neutralidad” que impide arbitrar los impuestos a favor de determinadas opciones de negocios de inversiones, financiamientos, consumo, etc.

B. Por otra parte, el derecho de propiedad privada (art. 103 Cn.) incluye la posibilidad de establecer limitaciones provenientes de la ley, que se basen en el bien común, la necesidad ajena, o el deber moral.

C. En cuanto al art. 131 n° 6 Cn., indicó que supone el principio de generalidad al contribuir con el sostenimiento de los gastos públicos; en cuya virtud los tributos han de exigirse a todos los que manifiesten capacidad económica tipificada en los hechos imposables de dichos tributos, y que naturalmente estén situados en el ámbito territorial al que se extiende el poder tributario del ente público impositor. Así, el principio de igualdad en este ámbito está íntimamente relacionado con la capacidad económica y la progresividad.

En ese sentido, la tarifa en cuestión responde a la necesidad fiscal –nacional o municipal– de satisfacer a la colectividad a través de los recursos obtenidos con los impuestos, sin los cuales no puede funcionar la vida estatal. Sin embargo, al momento de aprobar los impuestos se observan los principios constitucionales concernidos, entre ellos, los de legalidad e igualdad tributaria, proporcionalidad, razonabilidad o equidad fiscal.

Por tanto –aseveró–, la tarifa impugnada cumple las disposiciones constitucionales y los principios precitados, pues para establecerla se tomó en cuenta la igualdad, no numérica –como aseveran los pretensores– sino respecto de aquellos que se encuentren en una situación análoga en cuanto a su capacidad contributiva, que se exterioriza por “el activo” de cada cual, en tanto refleja capacidad adquisitiva y acumulación de riqueza.

Entonces, concluyó, el impuesto establecido es proporcional al capital, a la renta y al consumo de los sujetos pasivos, siendo razonable exigir que paguen más los que tienen más renta y más patrimonio; ello, de conformidad con el principio de capacidad contributiva.

4. El Fiscal General de la República no rindió la opinión que le fue requerida de conformidad con el art. 8 de la L. Pr. Cn., pese a que se le confirieron 5 días hábiles para ello.

II. Expuestos los argumentos de los intervinientes en el presente proceso, corresponde establecer el orden que ha de seguirse en esta decisión.

Así, es preciso recapitular que el análisis constitucional del presente proceso se ha ceñido a establecer si la disposición impugnada contradice al art. 131 ord. 6 ° Cn. en una de las manifestaciones de la equidad tributaria, pues grava el “activo circulante”, el cual –se alega– no revela *capacidad económica*.

En ese orden, en la presente sentencia (III) se reseñará la jurisprudencia emitida por este tribunal en materia tributaria, específicamente, respecto de: el principio de capacidad económica como manifestación de la equidad tributaria y el concepto de “activo circulante” como índice revelador de capacidad económica. Luego (IV), se analizará si el contenido normativo del precepto impugnado ha tomado en cuenta o no el principio de capacidad económica; y con base en ello se dictará el fallo respectivo (V).

III. 1. Según el principio de capacidad económica, las personas deben contribuir al sostenimiento de los gastos del Estado en relación con la aptitud económico-social que tengan para ello. Se trata de un principio que limita a los poderes públicos en el ejercicio de su actividad financiera, pero que, además, condiciona y modula el deber de contribuir de las personas. En ese sentido, puede afirmarse que el principio aludido actúa como presupuesto y límite de la tributación.

Legislativamente, la capacidad económica se puede percibir a partir de índices (patrimonio, renta) o por indicios (consumo, tráfico de bienes). Es decir, en su concreción normativa, opera el principio de *normalidad*, según el cual, cuando el Legislador configura una determinada situación como hecho imponible, atiende a un supuesto que normalmente es indicativo de capacidad económica.

En ese sentido, la capacidad económica es una exigencia del ordenamiento tributario globalmente considerado, así como de cada tributo. No obstante, respecto a las tasas y contribuciones especiales, que se rigen por el principio de beneficio, el principio de capacidad económica no se exige como en el caso de los impuestos.

2. Sobre este principio de capacidad económica también es pertinente mencionar que se proyecta en dos planos: vertical y horizontal.

En el plano vertical supone que existe un *porcentaje máximo* de los ingresos de cada contribuyente que puede ser legítimamente afectado por los tributos. Pero, más allá de dicho porcentaje, lo que el principio de capacidad económica resguarda, en definitiva, son el derecho de propiedad y la libertad económica frente a una tributación desmedida.

En el plano horizontal el principio en comento supone que el *cúmulo de tributos* que afectan a un contribuyente debe configurar un “sistema” regido auténticamente por el principio de capacidad económica. En este plano, resultan contrarios a la capacidad económica, por ejemplo, los casos en que una misma riqueza (con independencia de la configuración legal de los hechos imposables respectivos) se grava dos o más veces o, por el contrario, cuando una riqueza no sufre gravamen alguno.

3. En el ámbito de la actuación del Órgano Legislativo, el principio de capacidad económica debe respetarse en la configuración de dos aspectos del tributo: la capacidad

objetiva y la intensidad del gravamen. Para fundamentar la presente decisión interesa resaltar únicamente las tres exigencias que reporta el primero de ellos:

A. Si de conformidad con el principio de capacidad económica debe gravarse la riqueza disponible, entonces solo deben gravarse los *rendimientos netos*. Ahora bien, ello no impide que el Legislador, por razones de practicidad administrativa, utilice, por ejemplo, técnicas que se ajusten más o menos a dicha exigencia (por ejemplo, que solo permita la deducción de los gastos indispensables para obtener los ingresos gravados –si este fuera el hecho generador–). Así, por ejemplo, cuando se pretende medir la capacidad económica en función del patrimonio, lo racional es computar la totalidad del patrimonio neto, y no solo algunos bienes del activo, ni precisamente los más valiosos.

B. El gravamen debe cuantificarse en relación con un período impositivo determinado, a fin de, por ejemplo, evitar que la renta obtenida en un solo período se vuelva a gravar posteriormente o que se desconecten ingresos y pérdidas, y termine afectando la regla de que solo debe imponerse el neto objetivo –sentencia de 29-IX-2011, Inc. 10-2006–.

C. Asimismo, el gravamen debe recaer únicamente en rendimientos efectivos, no ficticios. Por ello, gravar la capacidad productiva, la riqueza probable o las utilidades puramente nominales, en algunos casos puede resultar contrario al principio en análisis. En efecto, no toda situación económica posee aptitud para ser gravada con tributos, sino únicamente aquellas que ponen de manifiesto la existencia de recursos útiles que están disponibles a título definitivo.

3. Acotado lo anterior, es preciso señalar que el contenido normativo de la disposición impugnada, específicamente en relación con el concepto general de “activo” y su vinculación con el principio de capacidad económica, ya fue analizado por esta Sala en la sentencia de 27-VII-2012, Amp. 512-2010; asimismo, el concepto de “activo circulante”, fue abordado en sentencia de 22-X-2010, Amp. 785-2008; y al respecto, este tribunal consideró:

A. En la primera de las sentencias citadas se indicó que en el caso de los impuestos cuyo hecho generador lo constituye algún tipo de actividad económica –industrial, comercial o de servicio– realizada por comerciantes individuales o sociales –sujetos pasivos–, el legislador generalmente prescribe que la base imponible o la forma en la que se cuantifican monetariamente esos tributos es el *activo* de la empresa, por lo que la capacidad económica con la que cuentan dichos sujetos para poder contribuir se calcula por medio del análisis de los balances generales de sus empresas, los cuales muestran la situación financiera de estas en una determinada fecha, mediante el detalle de sus activos, pasivos y capital contable.

Así –se señaló–, el *activo* se encuentra integrado por todos los recursos de los que dispone una entidad para la realización de sus fines, los cuales deben representar beneficios económicos futuros fundadamente esperados y controlados por una entidad económica,

provenientes de transacciones o eventos realizados, identificables y cuantificables en unidades monetarias. Dichos recursos provienen tanto de fuentes externas –pasivo–, como de fuentes internas –capital contable–.

De tal forma –se añadió– el *pasivo* representa los recursos con los cuales cuenta una empresa para la realización de sus fines y que han sido aportados por fuentes externas a la entidad –acreedores–, derivados de transacciones realizadas que hacen nacer una obligación de transferir efectivo, bienes o servicios.

Por su parte –se acotó–, el *capital contable* –también denominado patrimonio o *activo neto*– está constituido por los recursos de los cuales dispone una empresa para su adecuado funcionamiento y que tienen su origen en fuentes internas de financiamiento representadas por los aportes del mismo propietario –comerciante individual o social– y otras operaciones económicas que afecten a dicho capital; de esa manera los propietarios poseen un derecho sobre los *activos netos*, el cual se ejerce mediante reembolso o distribución. En otras palabras, el capital contable representa la diferencia aritmética entre el activo y el pasivo.

Por consiguiente –se concluyó–, para la realización de sus fines, una empresa dispone de una serie de recursos –activo– que provienen de obligaciones contraídas con terceros acreedores –pasivo– y de las aportaciones que realizan los empresarios, entre otras operaciones económicas –capital contable–, *siendo esta última categoría la que efectivamente refleja la riqueza o capacidad económica de un comerciante y que, desde la perspectiva constitucional, es apta para ser tomada como la base imponible de un impuesto a la actividad económica, puesto que, al ser el resultado de restarle al activo el total de sus pasivos, refleja el conjunto de bienes y derechos que pertenecen propiamente a aquel.*

B. Ahora bien, concretamente en cuanto al término “activo circulante” o corriente, en la sentencia de 22-X-2010, Amp. 785-2008, se dijo que *constituye una especificidad del activo en general y se entiende como el conjunto de aquellos bienes y derechos que están en rotación o movimiento constante y que son de fácil conversión en dinero en efectivo durante el ciclo normal de operación de una empresa*, es decir, en un período de un año, verbigracia, caja, bancos, mercancías, documentos por cobrar, cuentas por cobrar, inversiones temporales, deudores diversos, etc.

En ese sentido –se estableció–, aun cuando se trata de activos disponibles, de igual manera, *se grava el activo de la empresa sin haber realizado la deducción del pasivo correspondiente*, de manera que “el activo circulante” no es un elemento *revelador de una verdadera capacidad económica*.

C. Así, es preciso señalar que, si bien las consideraciones arriba apuntadas fueron efectuadas en un proceso de amparo, en el cual, por su naturaleza concreta, lo que se dilucida es la posible violación a un derecho fundamental –en la esfera jurídica particular del actor–, y el objeto de tal proceso es restituir el goce del derecho conculcado, ello no

supone que dichas consideraciones no puedan ser aplicadas para resolver un proceso de inconstitucionalidad.

Y es que, en ocasiones –verbigracia, cuando se plantea un “amparo contra ley”–, para decidir un proceso de amparo, si la violación alegada proviene de la sola aplicación de un precepto legal, el cual muestra un contenido normativo contrario a la Constitución, este tribunal debe analizar el contenido normativo de tal precepto. En tales supuestos, el análisis de la disposición legal concernida se efectúa desde el plano puramente objetivo, general y abstracto, no obstante que en el amparo se le relacione con un acto de aplicación concreta.

En ese orden, las consideraciones acerca de la normatividad de un precepto legal y de su conformidad o disconformidad con la Constitución efectuadas en un proceso de amparo, son aplicables a un proceso de inconstitucionalidad en el cual se plantee el mismo contraste normativo.

IV. Consecuentemente, esta Sala dilucidará la inconstitucionalidad alegada a la luz de las acotaciones efectuadas en los dos apartados precedentes.

En efecto, se ha determinado que el principio de capacidad económica (art. 131 ord. 6° Cn.) actúa *como presupuesto y límite para la tributación*. A partir de ello se colige que el impuesto previsto en el art. 3 n° 47 TAGAM debía tomar en consideración el citado principio.

También se ha establecido que dicho precepto legal establece un tributo que grava el “activo circulante” de los sujetos obligados; sin embargo, aquel no es un elemento revelador de una verdadera capacidad económica y contributiva, pues se calcula sin haber realizado la deducción del pasivo correspondiente, de manera que incluye componentes que exceden del *capital contable* concernido, el cual, –en los términos expuestos en el apartado 3.A del considerando anterior–, es la *categoría que efectivamente refleja la riqueza o capacidad económica de un comerciante y que, desde la perspectiva constitucional, es apta para ser tomada como la base imponible de un impuesto a la actividad económica*.

Por consiguiente, el objeto de control *grava un elemento que no es revelador de capacidad económica, por lo que vulnera el principio de capacidad económica* previsto en el art. 131 ord. 6° Cn.; en consecuencia, *debe declararse la inconstitucionalidad del art. 3 n° 47 TAGAM*.

V. Por tanto, con base en las razones expuestas, disposiciones y jurisprudencia constitucional citadas y arts. 131 ord. 6° de la Constitución y 9, 10 y 11 de la Ley de Procedimientos Constitucionales, en nombre de la República de El Salvador, esta Sala

Falla:

1. *Declárase inconstitucional* el art. 3 n° 47 TAGAM por vulnerar el principio de capacidad económica, como concreción de la equidad tributaria prevista en el art. 131 ord. 6° Cn., pues grava un elemento que no revela dicha capacidad.

2. *Notifíquese* la presente resolución a todos los intervinientes.

3. *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 dicho órgano oficial.

-----J. S. PADILLA -----FCO. E. ORTIZ ----- G. A. ALVAREZ ----- C S AVILÉS ----- R.E.GONZÁLEZ B-----
-----PRONUNCIADO POR LOS SEÑORES MAGISTRADOS QUE LO SUSCRIBEN-----
----- E SOCORRO C.-----SRIA. -----
-----RUBRICADAS-----
