

S-832

Que dada la naturaleza de los dispositivos que contravienen los principios tributarios...se exigía un mayor grado de discernimiento, que el que se le otorgó...ya que toda norma, y con mayor razón, las de contenido tributario, sólo pueden considerarse razonables cuando se encuentran revestidas del debido o elemental sustento.

Exp. N° 248-93-AA/TC

Lima

Caso: Compañía de Aviación Faucett S.A.

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los ocho días del mes de enero de mil novecientos noventa y ocho, el Tribunal Constitucional, reunido en sesión de Pleno Jurisdiccional, con la asistencia de los señores Magistrados:

Acosta Sánchez, Vicepresidente, encargado de la Presidencia,

Nugent,

Díaz Valverde,

García Marcelo,

actuando como secretaria la doctora María Luz Vásquez, pronuncia la siguiente sentencia:

ASUNTO:

Recurso extraordinario interpuesto contra la resolución de la Sala Constitucional y Social de la Corte Suprema de Justicia de la República, de fecha siete de abril de mil novecientos noventa y tres, que, declarando haber nulidad en la sentencia de vista del siete de enero de mil novecientos noventa y dos, que confirmó la apelada del catorce de febrero de mil novecientos noventa y uno, declaró improcedente la Acción de Amparo interpuesta por la Compañía de Aviación Faucett S.A. contra el Estado, en la persona del Procurador General de la República en el ramo de Economía y Finanzas.

ANTECEDENTES:

La Compañía demandante, representada por el doctor Bernardo Fernández Corvetto, interpone su acción sustentando su reclamo en la transgresión por parte del Decreto Supremo N° 277-90-EF, modificatorio del Decreto Supremo N° 229-90-EF, de los principios de limitación a la potestad tributaria del Estado, y específicamente los de justicia, no confiscatoriedad, y legalidad tributaria, reconocidos por el artículo 139° de la Constitución Política de 1979.

Especifica la demandante que el Decreto Supremo N° 277-90-EF, que modifica al Decreto Supremo N° 229-90-EF, crea una contribución que grava el monto asegurado por concepto de bienes patrimoniales, estableciendo a su vez que el sujeto pasivo en calidad de contribuyente, es el titular de las pólizas de seguro, por lo que si el valor asegurado del patrimonio de la demandante asciende a ochenta millones de dólares americanos, el monto que tendría que pagar esta al Fisco, sería de ochocientos mil dólares americanos.

Detalla además que entre los principios que limitan la potestad tributaria está en primer término el de justicia, que supone que los contribuyentes deben aportar al sostenimiento del Estado en proporción a sus capacidades. En este orden de ideas, puntualiza que la lógica de un impuesto sobre el patrimonio o sobre el valor asegurado, es presumir que ese patrimonio genera riqueza o que su titular cuenta con una fuente de riqueza adicional; sin embargo ninguno de los dos supuestos se dan para el caso de la demandante, pues su patrimonio, actualmente, no genera riqueza ni rentabilidad alguna y por otro lado la situación económica de la empresa demandante se ha visto afectada con la política tarifaria del gobierno, agravada por el incremento significativo del combustible que utilizan los aviones.

En segundo lugar, se transgrede el principio de no confiscatoriedad con la referida contribución, pues no obstante que el artículo 125° de la Constitución reconoce la inviolabilidad de la propiedad, se pretende por la vía de la referida contribución absorber una parte significativa de la propiedad o de la renta. El gobierno, impone dentro de dicha lógica el pago de la contribución, pero no permite que el costo de aquella este comprendido en las tarifas, como tampoco permite su aumento o incremento, en otras palabras, existe prohibición tanto directa como indirecta del Estado respecto de la generación de renta por parte de la empresa.

En tercer lugar, se ha transgredido el principio de legalidad tributaria, pues los Decretos Supremos N°s 277-90-EF y 229-90-EF se expidieron en uso de las facultades previstas en el inciso 20 del artículo 211° de la Constitución de 1979, no teniendo por consiguiente fuerza de ley, ni la capacidad para generar impuestos, los que sólo pueden ser creados por ley.

Por todo lo señalado, solicita la demandante, la inaplicabilidad en su caso particular tanto del Decreto Supremo N° 229-90-EF como del Decreto Supremo N° 277-90-EF, ambos, incompatibles con la Constitución.

Admitida la acción a trámite por el Décimo Sexto Juzgado en lo Civil de Lima, se dispone su traslado, siendo absuelta por el Procurador General de la República en los Asuntos Judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas y de las Superintendencias Nacionales de Aduanas y Administración Tributaria, quien la niega y contradice, principalmente por estimar: Que la demandante sustenta su reclamo en principios constitucionales y no en derechos; Que los principios constitucionales de la tributación pueden sustentar una demanda de acción popular o una de inconstitucionalidad, pero no una de amparo, sino sólo en tanto tales principios estén vinculados a derechos; Que el principio de legalidad no puede sustentar en forma aislada la demanda, porque el artículo 3° de la Ley N° 23506, sólo permite la procedencia de las acciones de garantía en tanto, que la violación a un derecho se apoye en una norma inconstitucional; Que el principio de justicia tampoco ha sido vulnerado porque el decreto impugnado ha establecido que todas las empresas que tienen bienes asegurados están obligadas al pago de la contribución extraordinaria del 1% sobre el valor asegurado de tales bienes; Que el principio de no confiscatoriedad si bien tiene su contrapartida en el derecho constitucional de propiedad, sin embargo, la confiscación de tal derecho vía imposición de un gravámen tributario sólo se produce cuando concurren dos supuestos: que la tasa o cuantía del tributo sea manifiestamente excesiva y que el contribuyente demuestre el daño efectivo que va a sufrir su patrimonio, en forma real e inminente, con la aplicación del tributo; Que la tasa del 1% sobre el valor asegurado de los bienes que la empresa tenga asegurados en el país, no es excesiva o irrazonable, ya que en las actuales circunstancias, la superación de la crisis económica requiere la contribución de todos, y especialmente, de las empresas detentadoras y generadoras de la riqueza nacional, en apoyo de un extenso sector de la población y al que el Estado esta apoyando; Que la confiscación de la propiedad solo puede determinarse luego de un exámen riguroso sobre el nivel de rentas efectivamente obtenidas por la empresa en determinado ejercicio y ello requeriría seguir un proceso distinto al juicio de amparo, además de que sería necesario que dicho estudio sea realizado por el organismo técnico competente de la administración tributaria, el que informaría acerca del nivel de rentas de la empresa y el daño patrimonial real que la empresa sufriría con la imposición del

tributo.

De fojas trece a catorce vuelta y con fecha catorce de febrero de mil novecientos noventa y uno el Décimo Sexto Juzgado en lo Civil de Lima, emite resolución declarando fundada la demanda, principalmente por considerar: Que según el artículo 139° de la Constitución, sólo por ley expresa se crean, modifican o suprimen tributos, estableciéndose además que la tributación se rige por los principios de legalidad, uniformidad, justicia, publicidad, obligatoriedad, certeza y economía en la recaudación, rechazándose asimismo el impuesto confiscatorio y el privilegio personal en materia tributaria; Que los Decretos Supremos N°s 229-90-EF y 227-90-EF se han dictado por el Poder Ejecutivo al amparo del inciso 20 del artículo 211° de la Constitución que faculta al Presidente a administrar la hacienda pública, negociar los empréstitos y dictar medidas extraordinarias en materia económica y financiera cuando así lo requiere el interés nacional y con cargo de dar cuenta al Congreso; Que sin embargo, dicho dispositivo no extiende la facultad presidencial al extremo de la creación de tributos, toda vez que existe norma clara que indica que sólo por ley se crean aquellos y que la potestad de dar leyes solo corresponde al Poder Legislativo; Que por consiguiente, los Decretos cuestionados atentan contra el principio de legalidad; Que es evidente la violación de derechos constitucionales al alcanzarlos el efecto de los decretos mencionados, máxime si el Decreto Supremo N° 277-90-EF liberó a las compañías de seguros de la obligación tributaria, trasladándola a los titulares de las pólizas, contrariándose de esta manera los principios de igualdad, justicia y generalidad de la tributación; Que la argumentación en el sentido de que el amparo solo protege derechos y no principios debe desestimarse porque los principios citados por los accionantes encierran sus derechos que están siendo vulnerados por los dispositivos cuestionados.

Interpuesto recurso de apelación por la parte demandada los autos son remitidos a Segunda Fiscalía Superior en lo Civil de Lima, para efectos de la vista correspondiente, y devueltos estos, con dictamen que se pronuncia porque se revoque la resolución apelada, la Segunda Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima, de fojas cincuenta y seis a cincuenta y siete y con fecha siete de enero de mil novecientos noventa y dos, confirma la resolución apelada, fundamentalmente por considerar: Que el Supremo Gobierno ha creado una contribución extraordinaria equivalente al uno por ciento sobre el monto total asegurado por concepto de bienes patrimoniales, mediante los Decretos Supremos N°s 229-90-EF y 277-90-EF; Que si bien dichas normas han sido dictadas al amparo del inciso 20 del artículo 211° de la Constitución, también es cierto que esta no faculta a crear tributos, ya que por mandato del artículo 139° de la Constitución, sólo por ley expresa se crean, modifican o suprimen tributos, por lo que únicamente, por ley dada por el Congreso se pueden crear impuestos; Que al haberse ordenado el pago de la contribución materia de la presente demanda por disposición del Poder Ejecutivo se ha violado el principio de legalidad; Que la confiscatoriedad de un impuesto no sólo se configura cuando existe desproporción entre el tributo y la base imponible, sino cuando el Estado ordena un pago sin que para ello exista el debido sustento legal; Que la imposición de la contribución mencionada constituye un hecho que genera un agravio a derechos constitucionales, como el derecho de propiedad.

Interpuesto recurso de nulidad por el Procurador, los autos son remitidos a la Fiscalía Suprema en lo Contencioso Administrativo, para efectos de la vista correspondiente y devueltos estos con dictamen que se pronuncia, porque no hay nulidad en la recurrida, la Sala Constitucional y Social de la Corte Suprema de Justicia de la República, de fojas veintinueve a treinta y uno del cuaderno correspondiente, y con fecha siete de abril de mil novecientos noventa y tres, expide resolución declarando haber nulidad en la sentencia de vista e improcedente la acción, fundamentalmente por considerar: Que al dictarse los Decretos Supremos N°s 229-90-EF y 277-90-EF al amparo del inciso 20 del artículo 211° de la Constitución, al referirse a materia económica y financiera como son los tributos y al encontrarse nuestro país en una situación de emergencia, por el contenido y la forma, constituyen decretos de necesidad y urgencia, y por lo tanto la citada norma tiene fuerza de ley; Que en tal sentido los decretos cuestionados al gravar por única vez el monto total asegurado por concepto de bienes patrimoniales y establecer que tal obligación tributaria correrá a cargo de los titulares de las pólizas de seguro vigentes al dieciséis de

octubre de mil novecientos noventa, no infringe el principio de la legalidad en la tributación contenido en el artículo 139° de la Constitución; Que la creación de un tributo dentro de un contexto nacional en que las diversas actividades económicas han sido afectadas por el mismo tipo de normas no constituye por sí amenaza o violación de derechos.

Contra esta resolución la empresa demandante interpone recurso de casación, por lo que de conformidad con la Disposición Transitoria Quinta de la Ley N° 26435 y entendiendo dicho recurso como "extraordinario", se dispuso el envío de los autos al Tribunal Constitucional.

FUNDAMENTOS:

Que conforme fluye del texto de la demanda interpuesta por la Compañía de Aviación Faucett S.A., los Decretos Supremos N°s 229-90-EF y N° 277-90-EF, transgreden manifiestamente la Constitución Política de 1979, y en particular, los principios tributarios de justicia, no confiscatoriedad y legalidad que aquella encierra, motivo por el que se solicita su inaplicación para el caso concreto de la demandante.

Que en este orden de ideas, conviene precisar, en primer término, que el Decreto Supremo N° 229-90-EF por el que se crea la llamada "Contribución Extraordinaria" aplicable sobre el monto total asegurado de los bienes patrimoniales, así como el Decreto Supremo N° 277-90-EF que traslada la obligación de las empresas de seguros hacia los titulares de las pólizas de seguro, fueron expedidos, conforme se deduce de sus considerandos, al amparo del inciso 20 del artículo 211° de la Constitución Política de 1979.

Que sobre este particular, debe recordarse, que aunque la doctrina constitucional peruana, en su momento, sostuvo mayoritariamente, que las normas jurídicas expedidas de conformidad con el citado precepto, esto es, los denominados Decretos Supremos de Necesidad y Urgencia, poseían rango y fuerza de ley, y que en todo caso, su condicionamiento principal, venía dado por la materia objeto de regulación, que debía ser, necesariamente, económica o financiera, no puede pasarse por alto, que los Decretos Supremos objeto de la presente litis, se encontraban específicamente referidos a materia tributaria, en este caso, a la creación de una contribución, variable que no obstante ser genéricamente económica, se encontraba explícitamente excluida de los alcances del artículo 211° inciso 20 de la Norma Fundamental, en tanto y en cuanto, existía norma constitucional especial, como lo era el artículo 139°, cuyo texto expreso e inequívoco determinaba que "Sólo por ley expresa se crean, modifican o suprimen tributos...", lo que quiere significar, que en efecto, el principio de legalidad, contenido en la referida norma, fue desde un principio efectivamente transgredido.

Que de otro lado y si los mismos considerandos contenidos en los dispositivos reguladores de la contribución que grava el monto asegurado de los bienes patrimoniales, y específicamente del Decreto Supremo N° 229-90-EF, establecen que "...es obligación constitucional y moral que los sectores de la población que tienen mayores bienes e ingresos... realicen un esfuerzo excepcional que permita superar la crisis...", quiere ello decir, que al expedirse dichas normas, se ha partido del supuesto o la presunción, que quien cuenta con un patrimonio amplio, y por ende asegurado, necesariamente posee la capacidad de generar riqueza o ésta le viene de modo adicional a la presumiblemente detentada.

Que sobre tal extremo, no se ha tomado en consideración que en el caso de las empresas de transporte aéreo, como la demandante, el patrimonio poseído, requiere de una gran inversión, pues de otro modo no se podría lograr cumplir con su objeto social y que si dicho patrimonio, resulta a fin de cuentas asegurado, no es a instancias de posesión de riqueza, sino en observancia estricta a lo dispuesto por la Ley de Aeronáutica Civil N° 24882, cuyos artículos 133° y 134° convierten en responsables a las empresas aéreas respectivas por todos los daños ocasionados sobre sus pasajeros, tripulantes, cargas o a terceros en la superficie, de manera, que si tales características no han sido adecuadamente meritadas, se ha vulnerado igualmente, el principio de justicia contenido en el ya citado artículo 139° de la Norma

Fundamental de 1979.

Que en tercer lugar, si la política tarifaria establecida por el Estado, no toma en cuenta, la real situación económica de las empresas aéreas, ni los índices de renta real obtenidas por estas, (particularmente explicitado para la compañía demandante mediante las instrumentales de fojas treinta y cuatro a cuarenta y uno de los autos) aplicando por el contrario y como en el presente caso, una contribución, sobre la base de una presunción de riqueza, que no es otra que el propio patrimonio asegurado por mandato de la ley, la referida variable tributaria, no empero su carácter excepcional, deviene en contrapuesta a otro de los principios tributarios como lo es el de no confiscatoriedad, así como en atentatoria del derecho de propiedad reconocido en el artículo 125° de la ya citada Norma Fundamental.

Que adicionalmente, este Colegiado no puede dejar de advertir, que si la justificación que se pretende otorgar a los dispositivos examinados fuera efectivamente valedera, por existir una riqueza evidente en las empresas aéreas, no se entiende como es que el mismo Estado, en franco tratamiento discriminatorio (ya no sólo de la empresa demandante sino de la generalidad de empresas de transporte aéreo) expide en beneficio de una sola de ellas, en este caso, la suya propia, el Decreto Supremo N° 021-91-TC mediante el cual, no sólo reconoce la grave situación operativa, administrativa y económica y financiera de la Empresa de Transporte Aéreo del Perú S.A. y los graves gastos que le viene ocasionando (considerando cuarto) sino que incluso, dispone dejar en suspenso los procesos judiciales y administrativos que por motivos de adeudos de la empresa, le hayan iniciado (artículo 6°). La coherencia del sistema jurídico, simplemente no puede aceptar tan acentuada desigualdad.

Que en consecuencia, resulta evidente, que dada la naturaleza de los dispositivos que contravienen los principios tributarios explicitados se exigía un mayor grado de discernimiento, que el que se le otorgo vía los Decretos Supremos N°s 229-90-EF y 277-90-EF, por cuanto, resulta notoriamente insuficiente sostener que el origen de estos simplemente radicaba en que "El Estado, no contaba con medios económicos suficientes para atender sus programas sociales, debido a la escasez de caja fiscal, lo que obligo a crear contribuciones extraordinarias... como una forma de cubrir la falta de recursos" (fojas diecisiete del cuaderno ante la Corte Suprema de Justicia de la República, ya que toda norma, y con mayor razón, las de contenido tributario, sólo pueden considerarse razonables cuando se encuentran revestidas del debido o elemental sustento.

Que por último y si bien es cierto que tanto el Decreto Supremo N° 229-90-EF como el Decreto Supremo N° 277-90-EF, fueron prorrogados en su vigencia por normas posteriores (Decreto Supremo N° 291-90-EF, Resolución Ministerial N° 002-90-EF/11 y Resolución Ministerial N° 015-91-EF/11), que en la actualidad han devenido en caducas por su alcance, la obligación tributaria generada de las mismas frente al Estado se entiende que aún subsiste o se mantiene, por lo que el deber de este Colegiado, ha de orientarse en el presente caso, por declarar, que habiendo sido inconstitucional el efecto que provocaron tales dispositivos para el caso específico de la empresa demandante, la referida obligación resulta igualmente improcedente o no exigible en las actuales circunstancias.

Que por consiguiente, habiéndose acreditado la violación de los principios tributarios de legalidad, justicia y no confiscatoriedad, así como el derecho de propiedad de la compañía demandante, resultan de aplicación los artículos 1°, 3°, 7° y 24° incisos 12 y 22 de la Ley N° 23506 en concordancia con los artículos 125°, 139° de la Constitución Política de 1979, vigente al momento de plantearse la presente controversia.

Por estos fundamentos, el Tribunal Constitucional, en uso de las atribuciones conferidas por la Constitución, su Ley Orgánica N° 26435 y la Ley modificatoria N° 26801,

FALLA:

Revocando la resolución de la Sala Constitucional y Social de la Corte Suprema de Justicia de la República, de fojas veintinueve del cuaderno especial sobre recurso de nulidad, su fecha siete de abril de mil novecientos noventa y tres, que declarando haber nulidad en la sentencia de vista, de fojas cincuenta y seis, su fecha siete de enero de mil novecientos noventa y dos, que confirmó la apelada, de fojas trece, su fecha catorce de febrero de mil novecientos noventa y uno, declaró improcedente la acción.

Reformando la recurrida y confirmando la sentencia de vista y la apelada, declararon fundada la Acción de Amparo interpuesta por Compañía de Aviación Faucett y en consecuencia inaplicables los efectos de los Decretos Supremos N°s 229-90-EF y 277-90-EF para su caso particular, entendiéndose dicha declaración en el sentido de que no es exigible la deuda tributaria pendiente ante el Estado. Dispusieron que no es aplicable al caso de autos, lo establecido en el artículo 11° de la Ley N° 23506, en atención a las circunstancias especiales del presente caso y ordenaron la publicación de la presente en el Diario Oficial "El Peruano" y los devolvieron.

SS. ACOSTA SANCHEZ / NUGENT / DIAZ VALVERDE / GARCIA MARCELO.