



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 01414-2013-PA/TC

LIMA

LUIS GARCÍA MIRÓ ELGUERA

## SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 8 días del mes de julio de 2015, el Pleno del Tribunal Constitucional, integrado por los magistrados Urviola Hani, Miranda Canales, Blume Fortini, Ramos Núñez, Sardón de Taboada, Ledesma Narváez y Espinosa-Saldaña Barrera, pronuncia la siguiente sentencia

### ASUNTO

Recurso de agravio constitucional interpuesto por Luis García Miró Elguera contra la resolución de fojas 526, expedida por la Cuarta Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima, su fecha 5 de marzo de 2013, que declaró infundada la demanda de autos.

### ANTECEDENTES

Con fecha 9 de marzo de 2009, el demandante interpone demanda de amparo contra la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (Sunat) y el Ministerio de Economía y Finanzas (MEF), con el objeto de que se declaren inaplicables el artículo 82 del Decreto Legislativo N° 776, Ley de Tributación Municipal, y los artículos 5, 6.1 y 6.5 del Decreto Supremo N° 057-2005-EF, Reglamento del impuesto a las embarcaciones de recreo; y que, en consecuencia, se disponga la inaplicación del referido impuesto a su caso, considerando que dichas normas amenazan con vulnerar su derecho a la propiedad, así como los principios de igualdad tributaria y de no confiscatoriedad.

Sostiene que las normas antes mencionadas gravan con una tasa excesiva a los propietarios de las embarcaciones de recreo (nave marítima). Ello ocurre si se las compara con otras tasas de impuestos que gravan el patrimonio, puesto que su base imponible es un valor irreal en el momento del pago del tributo, ya que omite contemplar la depreciación y porque, además, el tributo se aplica sin un límite de tiempo, tal como sucede con el impuesto vehicular, que solo se paga dentro de los primeros tres años, todo lo cual, a su criterio, produce una descomunal carga fiscal para el contribuyente.

El procurador público de la Sunat contesta la demanda, solicitando que se la declare improcedente o infundada. Manifiesta que el demandante no ha ofrecido elemento probatorio válido para determinar la confiscatoriedad del impuesto, y que, por lo tanto, no ha demostrado cuál es la afectación real a su patrimonio. Agrega que el argumento del demandante de que el monto del impuesto siempre sería el mismo porque omite contemplar la depreciación carece de sustento, dado que el propio impuesto



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 01414-2013-PA/TC  
LIMA  
LUIS GARCÍA MIRÓ ELGUERA

admite un mecanismo de disminución del valor del bien agregado.

La procuradora pública del MEF propone las excepciones de prescripción y de falta de agotamiento de la vía administrativa y, sin perjuicio de ello, contesta la demanda. Solicita que se la declare improcedente, considerando que el amparo no es la vía idónea para cuestionar en abstracto la constitucionalidad de una norma. Agrega que en todo caso la demanda debe ser declarada infundada por argumentos similares a los expresados por el procurador público de la Sunat.

El Tercer Juzgado Constitucional de Lima, con fecha 5 de mayo de 2011, declara fundada la excepción de falta de agotamiento de la administrativa. Por su parte, la Cuarta Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima, con fecha 17 de noviembre del mismo año, revocando la apelada, declara infundada la citada excepción.

El Tercer Juzgado Constitucional de Lima, con fecha 25 de enero de 2012, declara infundada la excepción de prescripción y, con fecha 3 de julio del mismo año, declara infundada la demanda, estimando que la tasa del 5 % no puede considerarse como una imposición tributaria desmesurada, puesto que en la exposición de motivos del Decreto Legislativo N° 952 se evaluó oportunamente la tasa del impuesto. El juzgado argumenta que tampoco puede alegarse que el impuesto a las embarcaciones de recreo omita contemplar la depreciación, dado que el citado decreto sí ha considerado un valor de ajuste por antigüedad. Por último, advierte que el demandante no ha acreditado la vulneración de su derecho de propiedad, por cuanto no ha sustentado suficientemente el carácter confiscatorio del impuesto a las embarcaciones de recreo.

La Sala superior competente confirma la apelada considerando que el demandante no ha probado que las normas cuestionadas vulneren el derecho y los principios señalados en su demanda.

## FUNDAMENTOS

### 1. Delimitación del petitorio

El demandante pretende que se declaren inaplicables el artículo 82 del Decreto Legislativo N° 776, Ley de Tributación Municipal, y los artículos 5, 6.1 y 6.5 del Decreto Supremo N° 057-2005-EF, Reglamento del impuesto a las embarcaciones de recreo, con la finalidad de que a su caso se disponga la inaplicación del mencionado impuesto. Alega que dichas normas amenazan su derecho de propiedad, así como los principios de igualdad tributaria y de no confiscatoriedad.

### 2. Consideraciones previas



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 01414-2013-PA/TC

LIMA

LUIS GARCÍA MIRÓ ELGUERA

El artículo 3 del Código Procesal Constitucional ha regulado el proceso de amparo contra normas legales, señalando que sólo procede contra normas autoaplicativas. Según el segundo párrafo del mismo artículo: "Son normas autoaplicativas, aquellas cuya aplicabilidad, una vez que han entrado en vigencia, resulta inmediata e incondicionada".

En el presente caso, se aprecia que las normas cuya inaplicación se pretende son autoaplicativas. Efectivamente, al fijar impuestos, la eficacia de esta norma y la eventual afectación se produciría desde su entrada en vigencia.

Siendo así, es necesario examinar si las consecuencias de las normas cuestionadas, en el caso concreto, afectan el derecho y los principios constitucionales invocados.

### **3. Sobre la afectación del derecho a la propiedad, y los principios de igualdad tributaria y de no confiscatoriedad**

#### **3.1 Argumentos del demandante**

Manifiesta que las normas cuestionadas gravan con una tasa excesiva a los propietarios de las embarcaciones de recreo (nave marítima), si se las compara con otras tasas de impuestos que gravan el patrimonio, lo cual considera no solo desigual, sino que produce un efecto confiscatorio.

#### **3.2 Argumentos de los demandados**

Sostienen que el demandante no ha ofrecido elemento probatorio válido para determinar la confiscatoriedad del impuesto y que, en todo caso, dicho impuesto es un supuesto distinto al de los otros impuestos que gravan el patrimonio, por lo que no se puede alegar la desigualdad.

#### **3.3 Consideraciones del Tribunal Constitucional**

3.3.1 En el presente caso, el recurrente considera que diferentes disposiciones que regulan el impuesto a las embarcaciones de recreo son lesivas de los principios de igualdad tributaria y no confiscatoriedad, y de su derecho de propiedad.

3.3.2 Con respecto al principio de igualdad tributaria, como tiene señalado este Tribunal, este no significa que toda riqueza deba ser gravada de la misma forma o intensidad, sino ello debe hacerse atendiendo al principio de capacidad contributiva. Efectivamente, el Tribunal Constitucional ha señalado en la STC Exp. N° 2727-2002-AA que, conforme al principio de capacidad contributiva, "el reparto de los tributos ha de realizarse de forma tal que se trate igual a los



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 01414-2013-PA/TC  
LIMA  
LUIS GARCÍA MIRÓ ELGUERA

iguales y desigual a los desiguales, por lo que las cargas tributarias han de recaer, en principio, donde exista riqueza que pueda ser gravada, lo que evidentemente implica que se tenga en consideración la capacidad personal o patrimonial de los contribuyentes” (f. j. 4).

3.3.3 En similar sentido, en la RTC Exp. N° 04014-2005-PA se ha referido a la capacidad contributiva como “la aptitud de una persona para ser sujeto pasivo de obligaciones tributarias, sustentado en base a determinados hechos reveladores de riqueza. [E]l principio de igualdad tributaria (...) va de la mano con la capacidad contributiva, determinando, por un lado, que a igual manifestación de riqueza se generalice la obligación de pago; y, por el otro, que dicha obligación sea proporcional a la capacidad contributiva del obligado” (f. j. 7).

3.3.4 Así considerado, la igualdad tributaria exige que tributen más quienes tienen más capacidad contributiva, siempre en un marco de respeto a los derechos fundamentales de los contribuyentes y a los demás principios constitucionales tributarios.

3.3.5 Por otra parte, en lo relacionado con el derecho de propiedad y con el principio de no confiscatoriedad, este Tribunal ha precisado en la STC Exp. N° 0041-2004-AI que el “principio de no confiscatoriedad informa y limita el ejercicio de la potestad tributaria estatal, garantizando que la ley tributaria no pueda afectar irrazonable y desproporcionadamente la esfera patrimonial de las personas” (f. j. 56).

3.3.6 Ahora bien, ya que la imposición tributaria siempre incide de alguna forma en la esfera patrimonial de los contribuyentes, el principio de no confiscatoriedad no puede estar referido a cualquier afectación del patrimonio. Como ha explicado este órgano colegiado en la STC Exp. N° 2727-2002-AA, “se transgrede el principio de no confiscatoriedad (...) cada vez que un tributo excede del límite que razonablemente puede admitirse como justificado en un régimen en el que se ha garantizado constitucionalmente el derecho subjetivo a la propiedad y, además, ha considerado a esta institución como uno de los componentes básicos y esenciales de nuestro modelo de Constitución económica”. Además, como es de esperar, tal afectación no solo debe ser alegada, sino, para que merezca tutela constitucional, “es necesario que la misma se encuentre plena y fehacientemente demostrada” (STC Exp. N° 04227-2005-AA, f. j. 26).

3.3.7 En el caso de autos, el cuestionado artículo 82 del Decreto Legislativo N° 776, Ley de Tributación Municipal, sustituido por el artículo 29 del Decreto Legislativo N° 952, establece que la tasa del impuesto a las embarcaciones de recreo es de 5 % sobre el valor original de la adquisición, importación o ingreso



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 01414-2013-PA/TC

LIMA

LUIS GARCÍA MIRÓ ELGUERA

al patrimonio, el que en ningún supuesto será menor que los valores referenciales que anualmente publica el Ministerio de Economía y Finanzas, el cual considerará un valor de ajuste por antigüedad.

3.3.8. Asimismo, los también impugnados artículos 5, 6.1 y 6.5 del Decreto Supremo N° 057-2005-EF, Reglamento del impuesto a las embarcaciones de recreo, disponen que la tasa del impuesto de 5 % deberá ser aplicada sobre la base imponible. Para ello deberá tenerse en cuenta el valor original de adquisición, importación o de ingreso al patrimonio de la embarcación afecta, de acuerdo al contrato de compraventa o al comprobante de pago o a la Declaración Única de Aduanas, según corresponda, incluidos los impuestos. El valor determinado será comparado con el valor asignado al tipo de embarcación afecta en la Tabla de Valores Referenciales, debiendo considerarse como base imponible para la determinación del impuesto el mayor de ellos.

3.3.9 Asimismo, cabe indicar que, a efectos de determinar la base imponible del impuesto a las embarcaciones de recreo correspondiente al año 2014, la Tabla de Valores Referenciales, aprobada mediante la Resolución Ministerial N° 034-2014-EF-15, se ha considerado la depreciación anual de la embarcación por antigüedad, lo cual también ha ocurrido en las tablas de valores referenciales aprobadas para años anteriores (Resoluciones Ministeriales N°s 022-2013-EF-15, 070-2012-EF-15, 047-2011-EF/15, etc.)

3.3.10 En el sentido expuesto, y para el caso del impuesto a las embarcaciones de recreo, se ha optado por gravar el patrimonio en relación y en proporción con manifestaciones de riqueza vinculadas a la propiedad. Dicho con otras palabras, atendiendo al principio constitucional de capacidad contributiva, y dentro del marco de la libertad de configuración que tiene el legislador para imponer cargas tributarias, respetando en todo caso lo establecido en el artículo 74 de la Constitución.

3.3.11 Así, y con respecto a las normas cuestionadas, se verifica que las disposiciones han usado fórmulas razonables y proporcionales a los objetivos que pretende conseguir, respetando el límite máximo de las tasas de los impuestos y permitiendo un ajuste anual de acuerdo con la depreciación de la embarcación. De este modo, el Tribunal Constitucional considera que el impuesto cuestionado no amenaza ni el derecho ni los principios constitucionales invocados, razón por la cual la presente demanda debe desestimarse.

3.3.12 Por lo demás, atendiendo al contenido y a los límites tanto de la capacidad contributiva como del principio de no confiscatoriedad de los tributos, conviene precisar, que el demandante no ha acreditado que el impuesto en cuestión lo



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL  
OTDA  
FOJAS 193



EXP. N.º 01414-2013-PA/TC  
LIMA  
LUIS GARCÍA MIRÓ ELGUERA

haya privado de una parte significativa de su propiedad.

Por estos fundamentos, el Tribunal Constitucional, con la autoridad que le confiere la Constitución Política del Perú

**HA RESUELTO**

Declarar **INFUNDADA** la demanda, porque no se ha acreditado la amenaza de vulneración del derecho de propiedad ni de los principios de igualdad tributaria y de no confiscatoriedad.

Publíquese y notifíquese.

SS.

URVIOLA HANI  
MIRANDA CANALES  
BLUME FORTINI  
RAMOS NÚÑEZ  
SARDÓN DE TABOADA  
LEDESMA NARVÁEZ  
ESPINOSA-SALDAÑA BARRERA

*[Handwritten signatures and initials in black and blue ink]*

Lo que certifico:

19 ENE 2017

JANET OTÁROLA/SANTILLANA  
Secretaria Relatora  
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL