

\* 12016277  
0007CO\*

**Exp: 12-016277-0007-CO**

**Res. N° 2015012009**

**SALA CONSTITUCIONAL DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA. San José, a las nueve horas cinco minutos del siete de agosto de dos mil quince .**

Gestiones posteriores en la acción de inconstitucionalidad promovida por **EDGARDO CAMPOS ESPINOZA**, mayor, casado una vez, abogado, vecino de San Pablo de Heredia, cédula de identidad No. 4-141-686, en su calidad de apoderado generalísimo de la sociedad (...) cédula de persona jurídica No. (...) en contra de la Ley No. 9024 denominada “*Impuesto a las Personas Jurídicas*”.

**Resultando:**

**1.-** Por escrito recibido en la Secretaría de la Sala el 17 de febrero de 2015, se apersonó al proceso, (...), y solicitó que se le exonere el pago del impuesto a las sociedades anónimas de la razón social (...)

**2.-** Mediante memorial recibido en la Secretaría de la Sala el 27 de febrero de 2015 se apersonó al proceso Luis Amado Jiménez Sancho en su condición de Director General del Registro Nacional y solicita la adición y aclaración de la sentencia No. 1241-2015 de las 11:31 hrs. de 28 de enero de 2015. Considera que se omitió dimensionar los alcances de las sanciones establecidas en la Ley del Impuesto a las Personas Jurídicas de forma específica. Señala que no se tiene certeza sobre cuál es el fundamento jurídico en que basarían los procedimientos administrativos de cobro que se encuentren en trámite a las entidades morosas a partir de enero de 2016, especialmente, porque el hecho generador dejaría de existir. Ante tal circunstancia, considera que se viene a provocar un vacío jurídico en cuanto al respaldo para continuar ejecutando los cobros en el año 2016. Asimismo, alega que el artículo 5 no solamente hace referencia a sanciones, sino que, además, establece la obligación para el Registro Nacional de crear una base de

EXPEDIENTE N° 12-016277-0007-CO

datos en la que se refleje el estado de morosidad de los contribuyentes. Ante tal circunstancia se contaría físicamente con una base de datos generada a partir de un artículo inconstitucional y que a partir de enero del próximo año desaparece totalmente. Solicita que se le aclare el alcance de la resolución respecto a la responsabilidad solidaria de los representantes legales de las entidades contemplada en el artículo 4 de la Ley, por cuanto, se podría llegar a constituir una prenda o hipoteca legal preferente por las deudas acumuladas. Igualmente, que se les aclare los alcances de aspectos tales como: la imposibilidad de emitir certificaciones de personería jurídica o la inscripción de documentos, la creación de una base de datos con las sociedades morosas (artículo 5), la responsabilidad solidaria de los representantes legales de las sociedades (artículo 4), la disolución de las sociedades morosas (artículo 6). Consulta la razón por la cual no se declaró inconstitucional el artículo 6 por el motivo de la publicidad si, en su criterio, sufrió modificaciones sustanciales. También se solicita se aclare los alcances de las sanciones estipuladas en el artículo 12 de la Ley No. 9024 y la responsabilidad en el ejercicio de sus funciones para los servidores públicos ante una ley que, a partir del mes de enero de 2016, carecerá de hecho generador, tarifas y sanciones. Insisten que no les queda claro cómo debe proceder la Administración Tributaria a partir de enero de 2016, siendo que para dicha fecha no existirá hecho generador del tributo y se eliminan las sanciones y multas establecidas en el artículo 5 de la Ley No. 9024. Consultan sobre la aplicación de las sanciones propiamente previstas en el artículo 5 de la Ley, tales como, la posibilidad de emitir certificaciones de personas jurídicas, la inscripción de documentos de personas jurídicas morosas, la cancelación de la presentación de los documentos a las personas jurídicas morosas. Finalmente, alegan que de conformidad con el artículo 11 de la Ley Impuesto a Personas Jurídicas, de los recursos provenientes de la recaudación de este impuesto un cinco por ciento (5%) de la recaudación total de este impuesto será asignado al Ministerio de Justicia y Paz para financiar la adecuada administración, gestión, fiscalización y recaudación del impuesto por parte del Registro Nacional, con lo cual, al declararse inconstitucional el hecho

EXPEDIENTE N° 12-016277-0007-CO

generador del impuesto se deja a la administración tributaria sin sustento financiero para hacer frente a la labor que le fue encomendada en esta norma.

**3.-** Por memorial recibido en la Secretaría de la Sala el 27 de febrero de 2015, se apersonó al proceso Edgardo Campos Espinoza y solicitó la adición y aclaración de la sentencia No. 01241-2015 de las 11:31 hrs. de 28 de enero de 2015. Considera, en primer término, que en la sentencia se omitió analizar las disposiciones que fueron rechazadas de plano, por cuanto, en su criterio, sí tienen relación con el asunto base. Además, el accionante solicita que la Sala se pronuncie respecto a los demás agravios de las normas declaradas inconstitucionales. Refiere el actor que la Ley de la Jurisdicción Constitucional admite el dimensionamiento del fallo con efectos retroactivos, pero no prospectivos. Considera que en ninguna parte de la resolución se justifica de modo claro y concreto el motivo por el cual se dimensionan los efectos a futuro. Estima que por tratarse de materia tributaria el término “*efecto prospectivo*” de la declaratoria debe ser aclarado pues se les impone a todos los contribuyentes de este tributo, la obligación de pago por el período fiscal vigente, sin que sea claro de donde se deriva el referido concepto y, en particular, en cuál específica disposición de la Ley de la Jurisdicción Constitucional se le regula. Considera omiso que se hayan declarado inconstitucionales sólo tres artículos de la Ley No. 9024 pero se dejan vigentes las demás disposiciones de la ley, siendo que, por lo demás, tampoco hubo pronunciamiento sobre el reglamento. Finalmente, el accionante considera que se dio una omisión por parte de la Sala, por cuanto, no se refirió al dimensionamiento de las sanciones registrales.

**4.-** Mediante memorial recibido en la Secretaría de la Sala el 2 de marzo de 2015, la Ministra de Justicia y Paz, Cristina Ramírez Chavarría, plantea una solicitud de adición y aclaración en idénticos términos a los planteados por el Director del Registro Nacional.

**5.-** En escrito recibido en la Secretaría de la Sala el 5 de marzo de 2015 se apersonó al proceso (...) y solicitó la nulidad absoluta de la sentencia No. 01241-2015 de las 11:31 hrs. de 28 de enero de 2015. Considera que

los efectos prospectivos no están autorizados y, por ende, es nulo cualquier voto que extienda a futuro el efecto de una ley ya declarada inconstitucional y, entonces, el cobro de los impuestos para el año 2015 es ineficaz.

6.- En la sustanciación del proceso se han observado las prescripciones de ley.-

Redacta el Magistrado **Jinesta Lobo**; y,

**Considerando:**

**I.- SOBRE LA NATURALEZA DE LAS GESTIONES DE ADICIÓN Y ACLARACIÓN.** Según lo dispuesto en el artículo 11 de la Ley de la Jurisdicción Constitucional, contra las sentencias de este Tribunal no procede recurso alguno. De otra parte, el artículo 12 del mismo cuerpo normativo faculta a este Tribunal para adicionar y aclarar sus sentencias en aquellos casos en que resulte procedente, al regular lo siguiente:

*“Artículo 12.- Las sentencias que dicte la Sala podrán ser aclaradas o adicionadas, a petición de parte, si se solicitare dentro de tercero día, y de oficio en cualquier tiempo, incluso en los procedimientos de ejecución, en la medida en que sea necesario para dar cabal cumplimiento al contenido del fallo.”*

Por esta razón, la gestión de aclaración y adición, contemplada en el artículo 12 de ese cuerpo legal, no es un medio de impugnación mediante el que se pueda variar el sentido de lo resuelto en una sentencia de la Sala, sino que, constituye un instrumento procesal para que cualquiera de las partes solicite la adición cuando un punto del planteamiento original del recurso no fue resuelto en el fallo y la aclaración cuando dicho fallo fue resuelto en términos oscuros o ambiguos, implicando, de esta forma, una difícil comprensión del mismo.

**II.- SOBRE LAS GESTIONES PLANTEADAS POR PERSONAS AJENAS A ESTE PROCESO DE INCONSTITUCIONALIDAD.** Es preciso

EXPEDIENTE N° 12-016277-0007-CO

desestimar las solicitudes presentadas por los señores (...) y (...), por cuanto, resulta absolutamente improcedente que en esta sede se exonere el pago del impuesto en cuestión y, además, no son parte formal del proceso, de ahí que no ostentan ninguna legitimación para la gestión que plantean.

**III.- SOBRE LA SOLICITUD DE ADICIÓN RESPECTO AL RECHAZO DE PLANO.** Reclama el accionante en relación con el “*tema de admisibilidad y los aspectos que no se entran a conocer*” y apunta que la sentencia es omisa pues no explica porqué se dejaron de analizar una serie de reclamos contra artículos específicos si, como se demuestra en la acción, respecto de ellos existía un claro asunto dentro del cual se hizo una alegación de todos y cada uno de los puntos que constituían los motivos del reclamo. Se afirma, entonces, que se cumplió, adecuadamente, con los requisitos establecidos y no se comprende cómo es que lo alegado no tiene relación con el asunto base que se presentó. Sobre este punto específico debe remitirse al accionante al texto de la resolución en donde se explicó, en lo conducente, lo siguiente:

*“Se trata, en otras palabras, de confirmar si esta acción –que ha sido presentada al amparo del párrafo primero del artículo 75 de la Ley de la Jurisdicción Constitucional– cumple con su carácter incidental y se configura como un medio idóneo para la defensa de los derechos e intereses de la parte dentro del asunto base. El resultado de esa verificación es mixto como se expone de seguido...”*

En esa línea, en el Considerando III se explicó, punto por punto, en qué forma algunas de las normas discutidas de la ley no alcanzaban a tener relevancia para el accionante en razón que no tienen posibilidad de ser aplicadas en el asunto base (el curso registral) que se le aceptó como asunto base. Se indicó en la sentencia:

EXPEDIENTE N° 12-016277-0007-CO

*“En resumen, en todos los puntos recién señalados observa la Sala la ausencia del requisito legalmente establecido en el artículo 75 de la Ley de la Jurisdicción Constitucional, en el sentido que el reclamo de inconstitucionalidad sea medio razonable para la defensa del derecho o interés que se considera lesionado, de manera que, con fundamento en tales consideraciones, la acción debe rechazarse de plano respecto de todos los puntos supraindicados.”*

En conclusión, la sentencia en este punto no resulta omisa y no amerita aclararse, pues los considerandos II y III señalan las razones de hecho y de derecho que justificaron el rechazo, particularmente, que no se demostró que la posible nulidad de los artículos allí mencionados fueran un medio razonable para la defensa del derecho o interés que se consideraba lesionado. Lo anterior, tal y como lo exige el párrafo primero del artículo 75 de la Ley de la Jurisdicción Constitucional. En cuanto a este extremo, cabe indicar que tanto la Ministra de Justicia y Paz, como el Director General del Registro Nacional consultaron la razón por la cual la Sala no anuló el artículo 6 de la ley impugnada, toda vez que, en su criterio, dicho numeral tiene el mismo vicio de inconstitucionalidad (infracción al principio de publicidad). Al respecto, es preciso remitir a las autoridades al propio texto de la sentencia, dado que, sobre el particular, este Tribunal fue muy claro en el sentido que la acción no resultó admisible respecto a dicho numeral y se rechazó de plano con las siguientes consideraciones:

*“Similarmente, también cabe el rechazo del reclamo planteado en contra del artículo 6 de la Ley No. 9024 que dispone la disolución y cancelación de la inscripción de las sociedades sujetas al impuesto y que no lo cancelen durante tres períodos consecutivos y que regula, además, una hipoteca legal preferente para el efectivo cobro del adeudo.*

*El ocurso en cuestión no tiene relación con la sanción prevista en el artículo 6 de la ley. De tal modo, las disposiciones que contiene este artículo 6 no resultan medio razonable para defender el derecho que reclama el accionante que su escritura pública sea inscrita por el Registro Nacional.”*

De este modo, aunque el numeral de cita pudiera tener el mismo vicio de los demás numerales que sí se declararon inconstitucionales, lo cierto del caso es que al ser éste un proceso formal, se rechazó la admisibilidad respecto al numeral de cita, en la medida que se determinó que no era medio razonable para amparar el derecho que reclamó el accionante.

**IV.- SOBRE LA SOLICITUD PARA QUE ESTE TRIBUNAL SE PRONUNCIE SOBRE EL RESTO DE AGRAVIOS.** El accionante cuestiona el contenido del Considerando VIII de la sentencia “*SOBRE LOS DEMÁS AGRAVIOS*” y afirma que se ha lesionado su derecho a obtener una tutela constitucional efectiva, pues se le indica que si bien existen otros agravios relacionados con los artículos analizados, esto no se aborda en vista de la declaración de inconstitucionalidad por vicio esencial en el procedimiento legislativo. Pide que se le indiquen las razones por las que no se entraron a conocer los motivos vinculados a la infracción al principio de seguridad jurídica, por la confusión entre tasa e impuesto, violación al principio de capacidad contributiva económica, e igualdad tributaria y violación a los principios de proporcionalidad y razonabilidad por los motivos expuestos en la acción. Respecto de este punto, también debe denegarse la aclaración y adición requerida, pues la justificación que solicita está explícita en el texto de la sentencia. Cuando la mayoría de esta Sala señala la irrelevancia de abordar los “*demás agravios*” es claro que se refiere, específicamente, a los defectos constitucionales que el accionante le atribuyó a los artículos 1, 3 y 5 de la Ley; pero tales artículos, como se expuso, padecen de un

EXPEDIENTE N° 12-016277-0007-CO

defecto constitucional de origen que los invalida y así se declaró. De manera que, tal y como se expuso, el análisis del resto de los alegatos se tornaba en un mero ejercicio académico sin trascendencia alguna para las pretensiones del accionante, las cuales se agotaban en lograr la anulación de los artículos 1, 3 y 5 de la Ley (entre otras pretensiones). Así, al resultar satisfecha su pretensión, por uno de los motivos alegados, el resto de las alegaciones resultaban superfluas desde la perspectiva de la acción planteada y, por ello, no se abordaron. En conclusión, tampoco en este punto amerita aclararse o adicionarse la resolución en estudio.

**V.- SOBRE LA VIGENCIA DE LAS DEMÁS DISPOSICIONES.** En el mismo memorial, el accionante pide una aclaración y adición a la Sala respecto a *“las razones esbozadas en el voto de mayoría por las que se declaran inconstitucionales tan solo tres de los artículos de la Ley 9024 pero se dejan vigentes las demás disposiciones de dicha ley.”* Así como también las razones por las cuales no se declaró la inconstitucionalidad del Reglamento. En cuanto a estos agravios, debe reiterarse lo manifestado en el sentido que en el Considerando VIII de la sentencia principal se explican las razones por las que la Sala decidió no conocer respecto de los demás agravios planteados por el recurrente dentro de los cuales estaba incluida la solicitud de declaración de inconstitucionalidad del Reglamento que se menciona. Allí se indicó, con claridad, que dado el resultado de la acción respecto de los artículos 1, 3 y 5 de la Ley, los restantes agravios resultaban superfluos.

**VI.- SOBRE LA SOLICITUD DE ADICIÓN Y ACLARACIÓN RESPECTO DE LOS EFECTOS PROSPECTIVOS DE LA SENTENCIA.** El accionante solicita la aclaración y adición de la sentencia respecto al dimensionamiento en el tiempo de los efectos de la declaratoria, respecto de lo cual indica que no está claro cuál es el fundamento para tomar la decisión de dar un efecto *“prospectivo”*. Ello, por cuanto, el artículo 91 se refiere, expresamente,

EXPEDIENTE N° 12-016277-0007-CO

al dimensionamiento de los efectos retroactivos de la decisión, por lo que se produce confusión especialmente en esta materia tributaria. Sobre el particular, estima este Tribunal que no existe una intención de aclarar o adicionar la sentencia de marras, sino revertir el pronunciamiento con el propósito de dejar sin efecto el cobro del impuesto a las personas jurídicas. Dicha pretensión, como se delimitó en el primer Considerando de esta resolución, es inadmisibile, por cuanto, según lo dispuesto en el artículo 11 de la Ley de la Jurisdicción Constitucional, contra las sentencias de este Tribunal no procede recurso alguno. Además, la sentencia es absolutamente clara en el sentido que la propia Ley de la Jurisdicción Constitucional en el artículo 91 contempla la posibilidad de la “*graduación o dimensionamiento*” de la sentencia estimatoria, en cuanto a sus efectos retroactivos, en el espacio, el tiempo y la materia a través del establecimiento de reglas necesarias para evitar graves dislocaciones de la seguridad, la justicia o la paz sociales. A tales efectos, este Tribunal indicó lo siguiente:

*“(...) a tenor del artículo 91, párrafo 1º, de la Ley de la Jurisdicción Constitucional, toda declaratoria de inconstitucionalidad, por principio, tiene efectos declarativos y retroactivos a la fecha de vigencia de la norma impugnada, todo sin perjuicio de los derechos adquiridos de buena fe (eficacia ex tunc). Empero, el párrafo 2º del mismo numeral 91 de la ley del rito constitucional habilita a este Tribunal Constitucional para graduar o dimensionar en el espacio, tiempo o la materia sus efectos retroactivos, dictándose las medidas necesarias para evitar graves dislocaciones de la seguridad, la justicia o la paz social. En materia tributaria, resulta de primordial relevancia el dimensionamiento en el tiempo de un fallo estimatorio de inconstitucionalidad, habida cuenta, que su efecto retroactivo podría generar graves dislocaciones tributarias o financieras, por tratarse de ingresos percibidos por la Hacienda Pública y, en la mayoría de los*

*casos, presupuestados y ejecutados en presupuestos públicos sucesivos. Por lo anterior, se impone dimensionar o graduar en el tiempo la declaratoria de inconstitucionalidad, de manera que la declaratoria de inconstitucionalidad tendrá un efecto prospectivo que se iniciará a partir del período fiscal 2016. De modo, que todos los contribuyentes deben pagar el monto correspondiente al período fiscal 2015 y, obviamente, los anteriores si se encuentran morosos, so pena de verse sometidos a las multas, intereses y demás sanciones previstas en la ley que ahora se declara inconstitucional. (...)*”

Precisamente por lo anterior, dado que el período fiscal había iniciado el pasado **1º de enero**, el hecho generador ya estaba concretado (ver artículo 2º de la Ley No. 9024 de 23 de diciembre del 2011, Ley de Impuesto a las Personas Jurídicas) y, por ende, la obligación de pago se dejó incólume durante el año en curso. Lo anterior, con el expreso propósito de no generar dislocaciones tributarias o financieras y para no afectar la Hacienda Pública en la medida que los recursos ya estaban presupuestados. Lo contrario, podría causar serios efectos negativos en el desenvolvimiento del ordenamiento tributario y sus operadores. En consecuencia, este extremo de la gestión debe desestimarse.

**VII.- SOBRE EL DIMENSIONAMIENTO DE LOS ALCANCES DE LAS SANCIONES Y LA APLICACIÓN DE LA LEY.** Tanto las autoridades del Registro Nacional y la Ministra de Justicia y Paz, como el accionante, solicitan la aclaración de la sentencia respecto a *“los efectos registrales de la inconstitucionalidad y el mejor entendimiento de los efectos de la sentencia”*. Pues al dejarse vigente el sistema de sanciones pueden presentarse problemas, por ejemplo, con la posibilidad de sociedades que queden acéfalas por falta de inscripción de personerías o, peor aún, no se sabe qué va a pasar con la posibilidad de la disolución de la sociedad por adeudar más de tres períodos. Lo mismo

EXPEDIENTE N° 12-016277-0007-CO

aseguran las autoridades recurridas, ya que, consideran que se omitió dimensionar los alcances de todo el elenco de sanciones establecidas en la Ley del Impuesto a las Personas Jurídicas y refieren que no se tiene certeza sobre cuál es el fundamento jurídico en que se basarían los procedimientos administrativos de cobro que se encuentre en trámite a las entidades morosas a partir de enero de 2016. Consultan sobre cuál debiera ser su proceder respecto a la aplicación de las sanciones, tales como, la imposibilidad de emitir certificaciones de personería jurídica, la inscripción de documentos, la creación de una base de datos con las sociedades morosas, la responsabilidad solidaria de los representantes legales de las sociedades, la disolución de las sociedades morosas, etc. Sobre este punto, debe señalarse que la competencia que la Sala ejerció al resolver la acción tiene su origen en la potestad que le otorga la Constitución y la Ley de la Jurisdicción Constitucional y, en ese sentido, tal y como se ha señalado, el incumplimiento de requisitos formales en razón del estrecho alcance jurídico del asunto base, hizo que la mayoría de los artículos de la ley no pudieran ser conocidos. Ante tal situación, serán los diferentes operadores jurídicos a quienes corresponderá disponer la manera en que el nuevo marco jurídico de nivel legal debe aplicarse a las distintas situaciones de hecho que se presenten, pues tal labor evidentemente excede la labor de la Sala. Evidentemente, no le corresponde a este Tribunal asesorar a las autoridades recurridas a efecto de determinar cómo proceder respecto al cobro de los impuestos que sí se debieron cancelar (períodos fiscales anteriores), máxime que esta Sala sí indicó que **“todos los contribuyentes deben pagar el monto correspondiente al período fiscal 2015 y, obviamente, los anteriores si se encuentran morosos, so pena de verse sometidos a las multas, intereses y demás sanciones previstas en la ley que ahora se declara inconstitucional”**, con lo cual, resulta claro que las sanciones o consecuencias por el impago se mantienen

vigentes hasta que se cancele lo adeudado por períodos fiscales vencidos que sí debieron cancelarse.

**VIII.- SOBRE EL SUPUESTO DESFINANCIAMIENTO DEL REGISTRO NACIONAL.** El Director del Registro Nacional y la Ministra de Justicia y Paz aseguran que el Registro se queda desfinanciado para cumplir las labores atinentes a la gestión, fiscalización y recaudación del impuesto en cuestión. Dicho aspecto es evidentemente ajeno al ámbito de competencia de este Tribunal y, mucho más, a las competencias asignadas a esta jurisdicción en el ámbito de control de constitucionalidad. Por ende, al no tener relación con el objeto examinado en la acción, se omite pronunciamiento sobre dicha pretensión.

**POR TANTO:**

No ha lugar a las gestiones formuladas. Archívese este expediente.



Gilbert Armijo S.  
Presidente



Ernesto Jinesta L.



Fernando Castillo V.



Nancy Hernández L.



Fernando Cruz C.



Paul Rueda L.



Luis Fdo. Salazar A.

Documento Firmado Digitalmente

-- Código verificador --

**\*QWWLWE995CK61\***

EXPEDIENTE N° 12-016277-0007-CO

QWWLWE995CK61

EXPEDIENTE N° 12-016277-0007-CO