

Sentencia C-1006/03

“Aquella prestación pecuniaria exigida a los particulares por vía de autoridad a título definitivo y sin contraprestación con el objeto de atender las cargas públicas”.

IMPUESTO-Clasificación

CONTRIBUCION FISCAL Y PARAFISCAL-Potestad para imponerlos

TRIBUTO-Prohibición de cobrarlo

IMPUESTO DE PERIODO-Obligación tributaria se cataloga por periodos de tiempo determinado

IMPUESTO INSTANTANEO-Obligación tributaria se aplica de manera instantánea sin tener en cuenta vigencia de la ley

NORMA ACUSADA-Periodo fiscal establece fechas claras para hacer exigible el impuesto causado en ese periodo

NORMA ACUSADA-Aplicación no viola el derecho a la propiedad

CONFISCACION-Naturaleza/CONFISCACION-Prohibición en Constitución vigente

IMPUESTO-En su carácter de obligación tributaria no puede ser considera confiscatorio

CONTRIBUYENTE-Deudor del impuesto

Referencia: expediente D-4701

Demanda de inconstitucionalidad en contra del artículo 118 (parcial) de la ley 788 de 2002 “Por la cual se expiden normas en materia tributaria y penal del orden nacional y territorial; y se dictan otras disposiciones”.

Actor: Hernando Abdón Baquero Garay.

Magistrado Ponente:

Dr. ALFREDO BELTRÁN SIERRA.

Bogotá, D. C., veintiocho (28) de octubre de dos mil tres (2003).

La Sala Plena de la Corte Constitucional, en cumplimiento de sus atribuciones constitucionales y de los requisitos y trámites establecidos en el decreto 2067 de 1991, ha proferido la siguiente

SENTENCIA

I. ANTECEDENTES.

Por auto del nueve (9) de julio del año en curso, el Magistrado sustanciador admitió la

demanda y ordenó su fijación en lista. Así mismo, dispuso dar traslado al señor Procurador General de la Nación para que rindiera su concepto, y se comunicó la iniciación del asunto al señor Presidente del Congreso.

Cumplidos los trámites constitucionales y legales, propios de los procesos de constitucionalidad, la Corte Constitucional procede a decidir en relación con la demanda de la referencia.

## II. NORMA DEMANDADA.

A continuación, se transcribe el texto de las disposiciones acusadas, conforme a su publicación en el Diario Oficial No. 45.046 subrayándose la parte demandada.

“LEY 788 DE 2002

(diciembre 27)

de 2002

Por la cual se expiden normas en materia tributaria y penal del orden nacional y territorial; y se dictan otras disposiciones.

El Congreso de Colombia

DECRETA:

CAPITULO VIII.

VIGENCIA Y DEROGATORIAS.

ARTÍCULO 118. VIGENCIAS Y DEROGATORIAS. La presente ley rige a partir de su promulgación y deroga las normas que le sean contrarias, en especial los siguientes artículos: 147 párrafo 2o.; 188 párrafo 4o.; 249, 250, 257; 424-1; 424-5 numerales 1 y 5; 476 numerales 7, 9, 10, 13, 15, y 18; la frase “.. y cuando se trate de la enajenación de bienes producto de la actividad agrícola o ganadera por parte de personas naturales, cuando la cuantía de esta operación sea inferior a dos millones de pesos (\$2.000.000 valor año base 1995)” del 616-2; 881 inciso 2o. del Estatuto Tributario; 63 de la Ley 488 de 1998; 20 Ley 9a. de 1991.

PARÁGRAFO. Las normas legales referentes a los regímenes tributario y aduanero especiales para el Departamento del San Andrés, Providencia y Santa Catalina, continuarán vigentes.

## III. LA DEMANDA.

En concepto del demandante, la norma transcrita, en los apartes demandados desconoce los artículos 34, 58, 338 inciso 3 y 363, inciso 2 de la Constitución, respecto del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares que se consagra en los artículos 49 a 54 de la ley 788 de 2002, puesto que dicho impuesto empezó a aplicarse desde el momento de la promulgación de la ley 788 de 2002, vulnerando lo establecido en el artículo 338 - 3 de la Constitución, que ordena que esta clase de impuesto se haga efectivo a partir del periodo

siguiente a aquel que comenzó la vigencia de la ley que lo impuso.

La aplicación retroactiva de una norma tributaria, viola el mandato constitucional del artículo 363 de la Constitución, en virtud a que los hechos generadores del impuesto al consumo y del impuesto a las ventas que dieron lugar a su causación y pago en el lapso comprendido entre el 27 y el 31 de diciembre de 2002, estaban sometidos a las normas legales preexistentes a la nueva ley.

Aplicar la ley a partir de la fecha de su promulgación contrariando lo dispuesto en el artículo 338 - 3 de la Constitución, permitió un incremento de las tarifas y el monto de los impuestos al consumo y al valor agregado, situación que configura un enriquecimiento sin causa para los departamentos equivalente al aumento carente de respaldo constitucional.

Se desconocen también los artículos 34 y 58 de la Constitución, en la medida que la Ley, facultó a la administración tributaria departamental para indexar, es decir incrementar las tarifas y los impuestos a partir del 1 de enero de 2003, con base en la certificación expedida por la Dirección de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, cuando apenas llevaba cinco días de vigencia, esto es, menos de un periodo fiscal, situación que se enmarca dentro de un acto confiscatorio del poder público, expresamente prohibido por el Estatuto Fundamental en el artículo 34 y de paso vulnera también el precepto constitucional del artículo 58 por cuanto la confiscación implica un enriquecimiento sin causa para el Estado que afecta la propiedad privada, equivalente al monto de lo pagado en exceso, hecho que habilita a los afectados para solicitar la devolución de lo pagado injustamente.

#### IV. INTERVENCIONES.

En el término constitucional establecido para intervenir en la defensa o impugnación de las normas parcialmente acusadas, no se presentó intervención alguna.

#### V. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN.

Por medio del concepto 3326 de agosto 26 de 2003, el Procurador General de la Nación, doctor Edgardo José Maya Villazón, solicita a la Corte Constitucional declarar la exequibilidad de las normas acusadas.

Para el Ministerio Público, el artículo 338 de la Constitución, establece la prohibición de cobrar tributos que tengan como resultado actos sucesivos ocurridos antes de la vigencia de la ley o en el mismo periodo fiscal en que ésta entra a regir, razón por la que la norma no se aplica a impuestos que recaen sobre hechos instantáneos, tal como el que se cuestiona en esta demanda, aún cuando respecto de estos se predique el concepto de periodo fiscal bimensual, para efectos del cumplimiento de las obligaciones formales y el pago.

La expresión acusada no establece la aplicación retroactiva de la ley.

El principio de irretroactividad de la ley tributaria implica la prohibición de que una ley tenga efectos con anterioridad a su vigencia, salvo que se trate de una disposición más favorable para el contribuyente.

La acusación referida a la aplicación de las normas relativas al IVA de licores, vinos,

aperitivos y similares, carece de fundamento, pues el precepto acusado no establece que las disposiciones de la ley 788 se apliquen a hechos gravados acontecidos con anterioridad a su expedición.

En consecuencia, consideró que los cargos deben desestimarse.

## VI. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS.

### Primera. Competencia.

La Corte es competente para conocer de la demanda de la referencia, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 241, numeral 4º de la Constitución, pues se acusa parcialmente un artículo contenido en una ley de la República.

### Segundo. Lo que se debate.

Según la demanda, el artículo 118 de la ley 788 de 2002, parcialmente acusado, debe ser declarado contrario a la Constitución, por cuanto en él se consagra que el impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares se aplica a partir de la promulgación de la ley, esto es a partir del 27 de diciembre de 2002, hecho que según el ciudadano demandante vulnera lo establecido en el artículo 338 numeral 3 de la Constitución, que señala que esta clase de impuestos no puede aplicarse, sino a partir del periodo que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley.

Por otra parte, considera el demandante que la norma acusada desconoce los artículos 34 y 58 de la Carta, debido a que la situación que se presenta se enmarca dentro de un acto confiscatorio del poder público que afecta la propiedad privada. Además se aplica en forma retroactiva, una norma tributaria en contraposición a lo dispuesto en el artículo 363 de la Carta.

En este sentido, corresponde a la Corte establecer si la norma parcialmente acusada es contraria a la Constitución.

### Tercero. Naturaleza jurídica de los impuestos – Análisis de los cargos presentados en contra del artículo 118 (parcial) de la ley 788 de 2002.

Antes de entrar a analizar los cargos de la demanda en contra del artículo 118 parcial de la ley 788 de 2002 que se dice contrario a la Constitución, es necesario aclarar cual es la naturaleza del impuesto que según el actor, debe imponerse no desde el momento en que empiece la promulgación de la ley, sino a partir del periodo que comience después de iniciar la vigencia respectiva.

La doctrina ha definido al impuesto como “aquella prestación pecuniaria exigida a los particulares por vía de autoridad a título definitivo y sin contraprestación con el objeto de atender las cargas públicas”. Esta definición destaca, el carácter obligatorio del mismo, el hecho de no incorporar contraprestación alguna y su carácter definitivo que permite diferenciarlo de las tasas y de otro tipo de ingresos.

a. Dependiendo de la frecuencia como son recaudados, los impuestos fiscales se clasifican en ordinarios y extraordinarios. Los ingresos ordinarios muestran permanencia en su recaudo. Es decir, ingresan al patrimonio público con cierta regularidad.

Por su parte, los ingresos extraordinarios del Estado, son los que ingresan esporádicamente y los conforman entre otros, las herencias o donaciones al Estado, las cuales se destinan a beneficia y al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar.

b. Los impuestos también pueden ser directos e indirectos.

Son directos, aquellos que los paga la persona gravada con ellos, se establecen en virtud de hechos determinados, gravan en algunos casos, la riqueza, la renta y los bienes de los individuos, consultan la capacidad económica para su cumplimiento, permiten exenciones, contribuyen al equilibrio de los presupuestos, y deben ser proporcionales a la riqueza pública y privada.

Hacen parte de esta clasificación: el impuesto predial unificado, el impuesto de renta y complementario, el impuesto de industria y comercio, avisos y tableros, la retención en la fuente del impuesto predial unificado, el impuesto de turismo, el impuesto unificado de vehículos y también los de delineación urbana, azar y espectáculos.

A su vez, los impuestos indirectos, se caracterizan por la apreciación indirecta de la capacidad contributiva, gravan manifestaciones o hechos específicos, el consumo de un producto independientemente de las circunstancias individuales de quien ejecute el acto gravado.

Es un impuesto unipersonal, grava indiscriminadamente a todo aquel que realiza el hecho previsto en la norma para que él se genere.

Dentro de esta categoría se encuentran los impuestos sobre las ventas, los de consumo, los de aduana, los de timbre y registro, el impuesto a los cigarrillos y tabacos extranjeros, impuestos a las cervezas y sifones y la sobretasa al consumo de la gasolina motor.

c. También pueden clasificarse, en impuestos de periodo e impuestos instantáneos.

Entendiéndose como impuesto de periodo, el impuesto que requiere de un determinado lapso de tiempo, por ejemplo el impuesto sobre la renta que requiere verificar cual es el monto de la renta gravable existente entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de cada año.

Como su nombre lo dice, este impuesto se cuantifica por periodos, igualmente se establece la obligación tributaria, esto es por ejemplo, enero a diciembre del año vigente. No se confunde el impuesto de un periodo a otro, son perfectamente independientes.

En contraposición a este impuesto, está el impuesto instantáneo, que es, en otras palabras, el que se causa de manera simultanea a la realización del hecho imponible, sucede como su nombre lo indica instantáneamente. Un ejemplo de éste, es el impuesto sobre las ventas, cada vez que se vende se causa el impuesto.

Hechas las anteriores aclaraciones, se analizarán los cargos presentados por el actor. Específicamente, si es contrario a la Constitución que el impuesto sobre las ventas de licores, vinos aperitivos y similares a que hace referencia los artículos 49 a 54 de la ley 788 de 2002, empiece a aplicarse a partir de la promulgación de la ley.

El artículo 338 numeral 3 de la Constitución que se considera vulnerado, señala que: “las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un periodo de tiempo determinado, no pueden aplicarse sino a partir del periodo que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo”

La disposición constitucional establece la potestad para el Congreso, las Asambleas Departamentales y los Concejos Distritales y Municipales, de imponer en tiempo de paz, contribuciones fiscales o parafiscales, dejando a la ley, las ordenanzas y los acuerdos, la atribución para fijar en forma directa los sujetos activos y pasivos, así como los hechos, las bases gravables y las tarifas de los impuestos.

Sin embargo, como se ve, el inciso tercero señala la prohibición de cobrar tributos que tengan como resultado actos sucesivos ocurridos antes de la vigencia de la ley o el mismo periodo fiscal en que ésta entra a regir. Es decir, fue el propio Constituyente, quien en aras de proteger al contribuyente estableció esta limitación.

Entonces, cuando la Constitución hace referencia a los impuestos cuya base sea el resultado de hechos ocurridos durante un periodo de tiempo determinado, está refiriendo precisamente a impuestos clasificados doctrinalmente como de periodo, pues como se dijo, en esta clasificación, la obligación tributaria se cataloga por periodos que van de enero a diciembre de cada año, conforme a la ley anterior.

No sucede lo mismo con los impuestos denominados instantáneos, pues aquí la vigencia de la ley no afectará las decisiones que ya se hayan tomado, tampoco puede entenderse que se aplica en forma retroactiva, sencillamente como su nombre lo indica, la obligación tributaria se impone de manera instantánea, y este es el caso del impuesto a las ventas de licores, vinos, aperitivos y similares a que hace referencia los artículos 49 a 54 de la ley 788 de 2002.

Quiere ello decir, que a partir de la vigencia de la presente ley, esto es a partir de su promulgación, el gravamen a las ventas de estos productos se regirán por lo estipulado en la ley 788 de 2002, sin que ello signifique que se impone una doble obligación, pues las obligaciones impuestas con anterioridad, se rigieron por la ley anterior al 27 de diciembre de 2002, fecha en que empezó a regir la nueva ley, razón por la que tampoco se desconoce el artículo 363 de la Constitución, pues no se está aplicando la ley tributaria en forma retroactiva, simplemente, un hecho que ya concluyó no puede ser presidido por normas nuevas, estas se aplican a hechos posteriores.

Las ventas ya realizadas ya causaron el impuesto. En consecuencia, la norma se refiere a las ventas futuras, es decir a las realizadas a partir de la vigencia de esta ley, precisamente por tratarse de un impuesto instantáneo. Entonces, no es cierto lo que afirma el demandante sobre la supuesta retroactividad de la ley.

Nada tiene que ver el periodo fiscal correspondiente, pues tratándose de tributos de aplicación instantánea, es independiente el momento en que se genera la obligación de cobrarlo con la obligación de declararlo, y tal como lo señala el Ministerio Público tratándose de tributos de hechos generadores instantáneos, el periodo tiene como única finalidad establecer fechas claras para hacer exigibles los impuestos causados durante dicho periodo, pero el Estado recibe el precio en cada operación gravada.

En consecuencia, se desestimarán los cargos presentados sobre estos aspectos.

Ahora bien, en otro aparte de su demanda, el actor considera que el hecho de que la ley se aplique desde el momento de su promulgación, desconoce los artículos 34 y 58 de la Constitución, pues para el ciudadano demandante la situación se enmarca dentro de “un acto confiscatorio que implica un enriquecimiento sin causa que afecta la propiedad privada”

Sobre este aspecto, es válido aclararle al actor que el impuesto no viola el derecho de propiedad, pues la imposición de un gravamen provoca un sacrificio económico que tendrá repercusiones en el patrimonio del contribuyente, pero en ningún momento afecta su propiedad.

En cuanto a la confiscación, en sentencia C-176 de 1994, planteamiento reiterado en sentencias posteriores (v gr sentencia C-677 de 1998, C-764 de 2002) se dijo:

“La confiscación como tuvo oportunidad de señalarlo la Corte Suprema de Justicia en distintas oportunidades (v. sentencias junio 21/1899, marzo 6/1952, agosto 10/1964 y julio 29 de 1965) es una pena que consiste en “el apoderamiento de todos o parte considerable de los bienes de una persona por el Estado, sin compensación alguna”...

Esta institución que según los antecedentes se instituyó como “retaliación política contra los cabecillas de revueltas civiles” fue abolida en nuestro ordenamiento constitucional desde el año de 1830 cuando en la Constitución de esa época se incluyó en el artículo 148 una disposición en ese sentido dejando claro que la abolición de la confiscación de bienes no comprendía la de comisos o multas en los casos que determinara la ley. Esta norma se reiteró en las constituciones de 1832 (art. 192) y en la de 1843 (art. 161). Posteriormente en el Ordenamiento de 1858 aparece prohibida en el artículo 56, en la Carta de 1863 en el artículo 15, en la de 1886 en el artículo 34 y en la Constitución hoy vigente en el artículo 34.

(..)

Como se advierte la confiscación recae sobre bienes sin ninguna vinculación con las actividades ilícitas, mientras que el comiso o decomiso contempla la pérdida de los bienes vinculados directa o indirectamente con el hecho punible.

La confiscación la prohíbe la Constitución de 1991 en su artículo 34 cuando expresa “Se prohíben las penas de destierro, prisión perpetua y confiscación”. Y a renglón seguido señala “No obstante, por sentencia judicial, se declarará extinguido el dominio sobre los bienes adquiridos mediante enriquecimiento ilícito, en perjuicio del tesoro público o con grave deterioro de la moral social”.

Por ello, el impuesto, en su carácter de obligación tributaria no puede ser considerado

confiscatorio, ya que en ningún momento se incautan bienes por aplicación de una pena.

En virtud de un impuesto, el Estado no adquiere derecho alguno sobre los bienes de una persona, estos continúan siendo de su propiedad. El contribuyente, es, únicamente deudor de un impuesto, razón por la que los cargos presentados sobre estos aspectos también habrán de desestimarse.

Por todo lo anterior, concluye la Corte que la norma acusada no quebranta las disposiciones señaladas en la demanda. Y tampoco viola norma alguna de la Constitución.

#### VII.- DECISIÓN.

Por lo expuesto, la Corte Constitucional, administrando justicia en nombre del pueblo y por mandato de la Constitución,

#### RESUELVE:

Declárase EXEQUIBLE el aparte acusado del artículo 118 de la ley 788 de 2002.

Notifíquese, cópiese, publíquese, comuníquese e insértese en la Gaceta de la Corte Constitucional.

CLARA INÉS VARGAS HERNÁNDEZ

Presidente

JAIME ARAÚJO RENTERÍA

Magistrado

ALFREDO BELTRÁN SIERRA

Magistrado

MANUEL JOSÉ CEPEDA ESPINOSA

Magistrado

JAIME CÓRDOBA TRIVIÑO

Magistrado

RODRIGO ESCOBAR GIL

Magistrado

MARCO GERARDO MONROY CABRA

Magistrado

EDUARDO MONTEALEGRE LYNETT

Magistrado

ALVARO TAFUR GALVIS

Magistrado

IVÁN HUMBERTO ESCRUCERÍA MAYOLO

Secretario General (e)

Aclaración de voto a la Sentencia C-1006/03

NORMA DEROGATORIA-No tiene la estructura lógica de las otras normas (Aclaración de voto)

NORMA DEROGATORIA-Relación con la norma derogada/NORMA DEROGATORIA-Derogación expresa o tácita (Aclaración de voto)

IMPUESTO-Situaciones en las cuales puede resultar confiscatorio (Aclaración de voto)

ESTADO-Puede por la vía del impuesto terminar privando de la propiedad a los ciudadanos (Aclaración de voto)

Referencia: expediente D-4701

Demanda de inconstitucionalidad en contra del artículo 118 (parcial) de la Ley 788 de 2002 "Por la cual se expiden normas en materia tributaria y penal del orden nacional y territorial; y se dictan otras disposiciones".

Magistrado Ponente:

Dr. ALFREDO BELTRAN SIERRA

Con el respeto acostumbrado por las decisiones de la Corporación, el suscrito Magistrado aclara el voto sobre dos temas:

1. En la teoría del derecho las normas derogatorias a pesar de que se encuentran dentro del texto de una ley (aunque podría existir una ley cuyo contenido sea únicamente derogar otras normas), no tienen la misma estructura lógica de las otras normas pues no facultan, mandan, ni prohíben sino que cancelan la vigencia, de otra norma que se encuentra por fuera de esa ley. La relación entre norma que deroga y norma derogada, es una relación que existe independientemente de las otras normas contenidas en la ley, donde se encuentra la norma que deroga.

La derogación de una norma anterior puede ser expresa o tácita. Esta última existe aunque no se utilice la fórmula "derogar las normas que le sean contrarias". La razón de que exista una derogación tácita, aunque no se le mencione, es que la norma posterior deroga a la norma anterior en todo lo que esta última sea incompatible con la primera. El criterio de la

temporalidad de la norma, es un criterio útil para resolver antinomias dentro del ordenamiento jurídico, de modo que la norma posterior deroga la anterior en todo lo que le sea incompatible.

2. Pueden existir situaciones en las cuales el impuesto puede resultar confiscatorio: por ejemplo, si yo tengo una propiedad que vale 10 y me la gravan con un impuesto que vale 20, por la vía del impuesto me han privado de la propiedad.

El Estado puede por la vía del impuesto terminar privando de la propiedad a los ciudadanos.

Fecha ut supra.

JAIME ARAUJO RENTERIA

Magistrado