Sentencia C-1097/01

COMUNICACION SOCIAL-Importancia

COMUNICACION ESCRITA-Importancia/ESTAMPILLA-Evolución histórica

ESTAMPILLA-Creación

ESTAMPILLA-Adherencia al régimen de las tasas

ESTAMPILLA-Tradición postal y fiscal de Colombia

ESTAMPILLA-Ambito de las tasas

TASA-Alcance

ESTAMPILLA-Referencia a impuestos

ESTAMPILLA-Definición atendiendo rol en relación económica/ESTAMPILLA-Definición como extremo impositivo/ESTAMPILLA-Definición como medio de comprobación

Dentro de la órbita fiscal ¿cómo se podría definir la estampilla? Depende del rol que la misma desempeñe en la respectiva relación económica, esto es, ya como extremo impositivo autónomo, ora como simple instrumento de comprobación. Como extremo impositivo la estampilla es un gravamen que se causa a cargo de una persona por la prestación de un servicio, con arreglo a lo previsto en la ley y en las reglas territoriales sobre sujetos activos y pasivos, hechos generadores, bases gravables, tarifas, exenciones y destino de su recaudo. Como medio de comprobación la estampilla es documento idóneo para acreditar el pago del servicio recibido o del impuesto causado, al igual que el cumplimiento de una prestación de hacer en materia de impuestos. Y en cualquier caso, la estampilla puede crearse con una cobertura de rango nacional o territorial, debiendo adherirse al respectivo documento o bien.

ESTAMPILLA-No gravación doble de un mismo hecho económico

Conviene advertir que una estampilla no puede gravar doblemente un mismo hecho económico. Lo cual encuentra su razón de ser en la necesidad fiscal y económica de que un

mismo tributo sólo pueda recaer sobre un mismo hecho económico en forma directamente proporcional a su causación. Cuando se infringe la regla de la causación única, en el fondo, el Estado como unidad nacional y territorial, incurre en un enriquecimiento sin causa en detrimento del sujeto pasivo de la obligación tributaria.

PRINCIPIO DE LEGALIDAD DEL TRIBUTO-Poder impositivo del Estado/CONGRESO DE LA REPUBLICA EN MATERIA TRIBUTARIA-Poder soberano y límites

TRIBUTO-No existencia sin representación/PRINCIPIO DE LEGALIDAD DEL TRIBUTO-Representación/PRINCIPIO DE CERTEZA DEL TRIBUTO-Representación

AUTONOMIA DE ENTIDADES TERRITORIALES EN MATERIA TRIBUTARIA-Establecimiento

TRIBUTO NACIONAL-Poderes plenos del Congreso/TRIBUTO TERRITORIAL-Competencia entre Congreso y asambleas y concejos

Mientras en los tributos de linaje nacional el Congreso goza de poderes plenos, en lo tocante a los tributos territoriales su competencia es compartida con las asambleas y concejos, a menos que se quiera soslayar el principio de autonomía territorial que informa la Constitución.

TRIBUTO DOCUMENTARIO-Concreción en componentes básicos por asambleas y concejos/ESTAMPILLA-Concreción en componentes básicos por asambleas y concejos

DEPARTAMENTO Y MUNICIPIO-Autonomía fiscal

ASAMBLEA DEPARTAMENTAL Y CONCEJO MUNICIPAL-Competencia fiscal

MUNICIPIO-Desarrollo de tareas públicas/MUNICIPIO-Eficiencia fiscal a partir de ingresos de fuente endógena

ESTAMPILLA PROCULTURA-Privilegio del municipio frente al departamento de creación, administración y recaudo

ESTAMPILLA-Resolución en concurrencia en departamento y municipio/TRIBUTO-Resolución en coexistencia en departamento y municipio

IGUALDAD EN TRIBUTO DE ENTIDADES TERRITORIALES-Entendimiento dentro de cada jurisdicción y no en plano nacional

JUICIO DE IGUALDAD EN TRIBUTO DE ENTIDADES TERRITORIALES-Realización en el seno de cada jurisdicción

UNIDAD NACIONAL-Fortalecimiento/CULTURA-Promoción y fomento

CIENCIA Y TECNOLOGIA-Creación de incentivos por el Estado

PATRIMONIO CULTURAL DE LA NACION-Protección por el Estado

ESTAMPILLA PROCULTURA-Creación por asambleas y concejos

Referencia: expediente D-3490

Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 38 de la ley 397 de 1997

Demandante: Carlos Fernando Ossa Giraldo

Magistrado Ponente:

Dr. JAIME ARAUJO RENTERIA

Bogotá, D.C., diez (10) de octubre de dos mil uno (2001).

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

S E N T E N C I A

I. ANTECEDENTES

En ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad, el ciudadano CARLOS FERNANDO OSSA GIRALDO, demandó el artículo 38 de la ley 397 de 1997 “Por la cual se desarrollan los artículos 70, 71 y 72 y demás artículos concordantes de la Constitución Política y se dictan normas sobre patrimonio cultural, fomentos y estímulos a la cultura, se crea el Ministerio de

la Cultura y se trasladan algunas dependencias".

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

II. NORMA ACUSADA

A continuación se transcribe el texto de la disposición demandada, conforme a su publicación en el Diario Oficial No. 43.102 del 7 de agosto de 1997.

LEY 397 DE 1997

"Por la cual

(…)

"Artículo 38. estampilla Procultura. Facúltase a las asambleas departamentales y concejos municipales para crear una estampilla Procultura y sus recursos serán administrados por el respectivo ente territorial al que le corresponda el fomento y estímulo de la cultura, con destino a proyectos acorde con los planes nacionales y locales de cultura."

III. LA DEMANDA

Considera el demandante que el artículo 38 de la ley 397 de 1997 viola los artículos 150-12 y 338 de la Constitución, por las siguientes razones:

– De conformidad con el numeral 12 del artículo 150 de la Constitución, corresponde al legislador "establecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley". El concepto de legalidad del tributo no se refiere únicamente a que éstos sólo pueden ser creados por la ley sino también, que debe ser la misma ley la que indique en qué casos y bajo qué condiciones pueden establecerse.

– Por otra parte, la Constitución autoriza a las asambleas departamentales y concejos municipales para decretar o votar las contribuciones o tributos fiscales locales, conforme a la ley, según se establece en los artículos 300-4, 313-4 y 338 de la Carta. Esta facultad que se les otorga a las entidades territoriales es limitada pues deben respetar los límites fijados en

la ley y, por tanto, no tienen iniciativa para crear tributos sino solamente para reglamentar aquellos que la ley crea o los autoriza establecer.

– Cuando es la misma ley la que crea la contribución no hay duda que es ella la que debe fijar los elementos del tributo, en virtud del principio de predeterminación del impuesto (art. 338 C.P.). Lo mismo sucede cuando la ley faculta a las asambleas y a los concejos para hacerlo, como lo ha reiterado la Corte Constitucional (C-04/93 y C-084/95). En consecuencia, "hay que concluir necesariamente que cuando el artículo 38 de la ley 397 de 1997 faculta a los entes territoriales para crear la estampilla procultura, debió indicarse (sic) en dicho artículo en qué casos y bajo qué condiciones podía establecerse esa contribución; o por lo menos, contener los límites dentro de los cuales las ordenanzas o los acuerdos fijen directamente los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos, o haber fijado el marco general dentro del cual las ordenanzas y los acuerdos establezcan los anteriores elementos del tributo." Al no haberse hecho así, la norma acusada debe ser declarada inexequible por violar el artículo 338 superior, en concordancia con el 150-12 del mismo ordenamiento.

IV. INTERVENCIONES

1.Intervención de la Federación colombiana de Municipios

El ciudadano GILBERTO TORO GIRALDO, actuando en su calidad de Director Ejecutivo de la Federación Colombiana de Municipios, interviene en el presente proceso para solicitar a la Corte que declare exequible el precepto legal demandado, por las siguientes razones:

– En el artículo 338 de la Constitución se consagra la predeterminación del tributo, "(…) pero en manera alguna señala que la fijación de sus elementos sólo puede ser efectuada por el legislador (sent. C-084/95). Si el legislador no gozara de libertad o discrecionalidad de configuración en esta materia, y tuviéramos que escoger si son más conformes con la Carta las fórmulas abiertas y generales o las cerradas y restrictivas, entendiendo por aquéllas las que se limitan a esbozar el tributo y por éstas las que fijan sus elementos, condiciones, plazos, etc., la elección tendría que orientarse hacia la primera alternativa, pues el reconocimiento de la autonomía de los entes territoriales con el rango de principio

fundamental y la elevación a la categoría expresa de DERECHO de la potestad de establecer y administrar sus propios tributos, inclinan la balanza a favor de dicha interpretación que llama a la existencia de un amplio ámbito de decisión en los órganos de representación de las entidades territoriales."

– Igualmente, entrarían en juego el principio democrático y el pluralismo. Este último porque permite que cada ente territorial configure sus propios tributos de distinto modo, según sus "peculiaridades y matices", sin que por ello deje de ser un tributo común. Entonces, es el órgano de representación popular más cercano a esas entidades el que debe definir concretamente el tributo, "el que le marque su contorno y contenido". Sólo de esta manera se podrá exigir a los gobiernos locales la generación de recursos, "(…) pues sólo en la libertad cabe demandar responsabilidad. Si los tributos están estrictamente demarcados por la ley, si los sujetos activos y pasivos, las condiciones, los límites, vienen desde la altura, ello significa que para afrontar las afugias los gobiernos locales no podrán alterar unas y otros, y entonces tendrán que demandar apoyos financieros directos de la Nación, lo cual reabre el círculo vicioso del paternalismo y la dependencia, tan contrarios a la anhelada autonomía."

2. Intervención del Ministerio de Cultura

El ciudadano JIMMY ANTHONY PEREZ SOLANO, obrando en su calidad de apoderado del Ministerio de Cultura, solicita a la Corte declarar la constitucionalidad de la disposición acusada, con fundamento en los siguientes argumentos:

– De conformidad con la Constitución, es "totalmente legítimo que una ley de la República (397/97) cree un tributo de carácter territorial, como en el caso particular de la estampilla Procultura, y que se deje en cabeza de las entidades descentralizadas su determinación de conformidad con las necesidades de cada región". En efecto, el inciso segundo del artículo 338 de la Carta, "deja la abierta posibilidad de que las asambleas y concejos fijen las tarifas de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes a los que va destinado."

– La Corte Constitucional en la sentencia C-084/95 al interpretar el artículo 338 superior expresó que "(…) éste ordena la predeterminación del tributo, pero en manera alguna señala que la fijación de sus elementos sólo puede ser efectuado por el legislador, ya que habla específicamente de las ordenanzas y los acuerdos. Por consiguiente, es conforme con la Constitución que las asambleas y los concejos fijen, dentro de los marcos establecidos por la

ley, los elementos constitutivos del tributo."

– Con la creación de la estampilla Procultura "se conforma una contribución en estricto sentido, mas no un impuesto, razón por la cual su tratamiento, interpretación y análisis a la luz de la Constitución se debe tener dicha circunstancia como punto necesario de diferenciación y referencia."

3. Intervención del Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Las ciudadanas MARIA OLGA MONTEJO FERNÁNDEZ y ANA LUISA FERNANDA TOVAR PULECIO, quienes obran en su calidad de apoderadas del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, presentan escritos separados en los que solicitan a la Corte declarar la constitucionalidad de la norma legal demandada. Dada la identidad de la mayoría de razones en que fundamentan su petición, se procederá a resumirlas conjuntamente.

– El precepto legal objeto de demanda, no vulnera el artículo 150-12 de la Constitución, pues fue el mismo legislador quien facultó a las Asambleas Departamentales y a los Concejos Municipales para crear la estampilla Procultura, cuyos recursos se destinarían "al fomento y estimulo de la cultura, a través de proyectos acordes con los planes nacionales y locales de cultura."

– Tampoco se vulnera el artículo 338 superior, por cuanto "es de competencia del Congreso la creación de impuestos y el dar autorización a las entidades territoriales para que los adopten en ejercicio de la autonomía de que disponen, la cual está limitada por la Constitución y la ley, por lo que se reitera no se infringen las disposiciones constitucionales invocadas por el actor."

– El artículo 38 de la ley 397/97 establece "un impuesto (estampilla) sobre el cual autoriza la creación por parte de las asambleas departamentales y concejos municipales en la respectiva entidad territorial señalándole un destino determinado, lo cual significa que en ejercicio de esta facultad las corporaciones administrativas pueden fijar directamente todos los elementos esenciales del tributo y al hacerlo debe tenerse en cuenta la naturaleza propia de la estampilla, como algo que se puede adherir por lo que el tributo grava solamente documentos, entendiéndose que ésta es la limitación que la ley le señaló al autorizar su creación, por lo tanto el ejercicio de esta facultad por las respectivas corporaciones no

infringe la normas constitucionales sino por el contrario como se aludió anteriormente, desarrollan el precepto legal bajo el marco de la propia Constitución."

4. Intervención del Instituto Colombiano de Derecho Tributario

El ciudadano PAUL CAHN-SPEYER WELLS, actuando en su calidad de Presidente del Instituto Colombiano de Derecho tributario, interviene en este proceso para solicitar a la Corte declarar la inconstitucionalidad de la norma demandada, por las razones que a continuación se transcriben.

– La jurisprudencia constitucional ha sostenido que "el hecho de que la ley tenga el poder de crear los tributos, no significa que esta facultad sea exclusiva, pues la Constitución en el artículo 338 faculta a los entes territoriales para establecer tributos municipales y departamentales, pero con sujeción a la Constitución y a la ley, lo cual significa que el poder de imposición de los entes territoriales está limitado a la existencia de una ley que autorice la contribución y en la que se señalen los hechos y elementos que identifican o tipifican el tributo, pues esta es precisamente la atribución o facultad que la Constitución le concede al legislador nacional, sin que esta determinación de los elementos del tributo signifique que la ley quede facultada para invadir ámbitos propios de la autonomía territorial como son las funciones de fiscalización, liquidación, discusión y recaudo de los recursos provenientes de los tributos municipales o departamentales."

– "Si la ley no señala los elementos del tributo o contribución de carácter municipal o departamental estaría propiciando la violación del principio de igualdad, pilar fundamental de la tributación, pues cada ente territorial invocando su poder de imposición y su autonomía, podrían (sic) señalar de manera diversa los elementos del tributo, como son el sujeto pasivo, el hecho generador, la base gravable y el monto de la contribución, lo cual inevitablemente desembocaría en un desorden fiscal y en un notorio desequilibrio entre los entes territoriales. Lo anterior tiene su explicación en la armonía que debe existir entre las competencias asignadas a los entes territoriales en materia tributaria y las condiciones y limitantes que le imponen las normas superiores de la Constitución y de la ley, de las cuales se deriva la propia organización política del Estado como república unitaria y el principio de igualdad, en virtud del cual los particulares tienen el derecho a estar sometidos a la misma estructura de régimen tributario, o sea que resulta inconstitucional que los elementos del tributo sean

diferentes, según el lugar del domicilio, como lo precisó la Corte en sentencia C-495/98”

– Y concluye su intervención diciendo que “al guardar silencio el artículo 38 de la ley 397 de 1997 sobre los elementos de la contribución a la cual le está dando vida jurídica, es decir, sin tener certeza sobre los sujetos pasivos, sin señalarse los hechos generadores, la base gravable y el monto, limitándose solamente a facultar a las asambleas y concejos municipales para crear la estampilla, señalando simplemente a quién corresponde la administración de los recursos y su destinación, es evidente su oposición a los artículos 1, 150 numeral 12 y 338 de la Constitución Nacional.”

V. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN

El Procurador General de la Nación rinde el concepto correspondiente, solicitando a la Corte que declare la inconstitucionalidad del precepto demandado. Los fundamentos de su petición son estos:

– El artículo 338 superior consagra que la ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar directamente los elementos del tributo, es decir, los sujetos activos y pasivos, el hecho, la base gravable y la tarifa; y a la vez, prohíbe al legislador delegar la determinación de estos elementos a las autoridades administrativas, “(…) de tal manera que ellos deben ser señalados de manera directa, clara y suficiente en la ley, la ordenanza o el acuerdo que los crea, según sea el nivel territorial al que corresponda, con el fin de salvaguardar la seguridad jurídica de los asociados. Sin embargo, la norma consagra la posibilidad excepcional de que en tales actos se permita a las autoridades encargadas de administrar el tributo determinar la tarifa de las tasas y contribuciones, en cuyo caso, la respectiva corporación debe indicar el sistema y el método para definir los costos y la participación en los beneficios. Es decir, que la Constitución no concentra únicamente en el legislador la facultad de señalar los elementos del tributo sino que esa facultad depende del nivel a que éste corresponde.”

– En materia de tributos de propiedad de los entes del nivel territorial, la atribución del legislador se limita a autorizar la creación del tributo y señalar los criterios, pautas o directrices generales del mismo, “obligación que no puede declinar, como lo señala el artículo 150 numeral 12 de la Constitución”, en concordancia con el artículo 300-4 y 313-4 del mismo ordenamiento. Con relación a las tasas y contribuciones del nivel seccional o local, “la competencia es exclusiva del ente territorial y, por tanto, no puede el legislador usurpar

sus facultades señalando el método y los sistemas para la recuperación de los costos o la participación en los beneficios."

– Las rentas recibidas por concepto de la emisión de estampillas, según la Corte Constitucional, son recursos propios de los entes territoriales, lo que justifica que el legislador no señale todos los elementos del tributo, con el fin de respetar su autonomía administrativa y fiscal, pues sólo a ellas corresponde administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones (arts. 287-3, 294, 295, 300-4 y 313-4 C.P.)

– No es contrario a la Constitución que el legislador en la norma acusada deje en manos de los entes territoriales el señalamiento de los elementos que habrán de componer la emisión de la estampilla procultura, a que se refiere la norma acusada, "en el entendido que ella es un tributo del orden territorial, pero lo que sí resulta contrario al ordenamiento superior es la omisión en el señalamiento de las directrices o criterios básicos que han de tener en cuenta las autoridades departamentales, distritales y municipales para establecer aquellos. El legislador sólo se limitó a determinar lo relativo a la administración de los recursos y la destinación de los mismos al fomento y el estímulo de la cultura en el respectivo ente territorial, sin señalar criterio alguno para la determinación de la contribución en ella creada, indeterminación que resulta contraria al principio de legalidad del tributo tal como éste está estipulado en el artículo 338 constitucional."

VI. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS

1. Competencia

Esta Corporación es competente para decidir en definitiva sobre la constitucionalidad de la norma acusada, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 241, numeral 4 de la Carta Política, toda vez que ella forma parte integrante de una ley de la República.

2. Planteamiento del problema

Considera el actor que el artículo 38 de la ley 397 de 1997 quebranta los artículos 150-12 y 338 de la Constitución por cuanto el legislador nada dijo sobre la predeterminación de dicho

tributo, esto es, no se fijaron los elementos mínimos habilitantes para su creación territorial, tales como los concernientes a la especificación de los sujetos activos y pasivos, los hechos, las bases gravables y las tarifas. Que al menos en dicha norma se debieron establecer los límites dentro de los cuales la ordenanza o el acuerdo deben fijar los contenidos concretos acabados de señalar, o prever siquiera en qué casos y bajo qué condiciones se puede crear la mencionada estampilla.

3. La estampilla y la comunicación escrita

Como bien se sabe, la comunicación social es una de las más grandes conquistas de la humanidad a través de todos los tiempos, que al evolucionar como lenguaje escrito propició la aparición de la carta, entregada a un conductor para ser llevada al destinatario. Entre los correos más antiguos figuran los correspondientes a las altas autoridades de India, China, Siria, Caldea y Egipto; ocurriendo lo propio durante la Edad Media con los reyes, monasterios, obispados y universidades. Las posadas y postas constituyeron fundamental soporte para los mensajeros en sus largas travesías, llegando a nuestros días la memoria de sistemas de correos tan desarrollados como el del Imperio Chino en la época de la dinastía Tchou (1255-1122 aJC), según la versión expuesta por Marco Polo. Cierto es también que los Incas –antes de la conquista española- tuvieron una extensa red de comunicación oral, que a través de un sistema de relevos rápido y fiable le permitía a los mensajeros en 10 días recorrer 2400 kilómetros.

El correo escrito, que en un principio era pagado por los destinatarios, se fue extendiendo bajo un elevado costo que a principios del siglo XIX hacía casi imposible su empleo por parte de las clases populares, dando lugar a una inventiva de signos indicadores –previamente convenidos entre los interlocutores- que escritos en el sobre le permitían al receptor conocer la noticia sin abrir la carta, a tiempo que expresaban su "rechazo" al correo aduciendo cualquier pretexto, lo que sin duda le generaba pérdidas al erario público en tanto debía asumir el importe del transporte y entrega. Como es apenas natural comenzaron a fraguarse propuestas1 de solución, que bajo el tamiz de las discusiones gubernamentales vinieron a desembocar en la creación y establecimiento de la estampilla, tal como pasa a verse en la siguiente transcripción:

"Fue el profesor de matemáticas Rowland Hill, natural de Kiddminster, quien en 1835 –año en

que se desempeñaba como secretario de la Comisión Británica para Australia- propuso a la Cámara de los Comunes: "El reintegro del porte de la carta según su peso, y no por la distancia, mediante tarifa única para toda la nación, y abonada en el punto de origen por el remitente.

"Unos meses antes de que ocurriera lo expuesto se sitúa la célebre leyenda adjudicada a Hill, la que se supone influyó en el padre de la estampilla para dedicar su vida a la consecución de la reforma del defectuoso correo que hasta ese momento existía. Se encontraba nuestro protagonista de viaje por Escocia cuando una lluvia torrencial lo obligó a tomar posada en el camino. Mientras el viajero tomaba aliento en su provisional albergue, entró en la estancia un empleado de postas que llevaba una carta para la encargada de limpiezas del local, joven ésta de humilde condición. Una vez hubo hecho entrega del envío, la muchacha lo observó detenidamente, devolviéndolo acto seguido al cartero para su devolución (sic), alegando no contar con la cantidad requerida para satisfacer dicho servicio. Rowland Hill, que había observado el incidente, se acercó al cartero, y ante la reiterada negativa de la joven, hizo efectivos los dos chelines y seis peniques requeridos, entregando la carta a la destinataria con el deseo de que ésta no se quedara sin conocer unas noticias que pudieran ser vitales. Pero una vez se hubo marchado el cartero, Hill comprobó extrañado cómo la mujer abandonaba la carta sobre una mesa y continuaba sus labores en la posada. Sin acertar a entender la falta de interés de la empleada por el contenido de la misiva, el viajero le preguntó de la carta. La muchacha, algo avergonzada, explicó a nuestro protagonista que su deferencia había sido en vano, ya que en el pliego no había nada escrito, añadiendo que aunque así fuera, ella no sabía leer. Ante la estupefacción de Hill la joven agregó que, como además no disponía de dinero para mantener correspondencia con su prometido, que se encontraba a mucha distancia de allí, había acordado con él que mediante unos signos convenidos en el exterior del escrito le haría saber su estado de salud, la marcha de su empleo y las jornadas que le restaban para su vuelta. De este curioso modo le bastaba con examinar la carta superficialmente para ponerse al corriente de cuanto necesitaba saber, sin gastar en ello ni un solo penique.

"Este suceso, considerado por unos como una parte de la historia del correo, como leyenda picaresca por los más o, en último caso, como una anécdota interesante –desmentido posteriormente por el propio Hill-, ha llegado a nuestros días como simbólica muestra de las imperfecciones del anterior sistema postal, existente en el mundo antes de la creación y

establecimiento de la estampilla.

“Apenas dos años más tarde, Rowland Hill sometió al Gobierno de la Reina Victoria el informe titulado “Reforma Postal” que fue desestimado; pero su continua insistencia basada en la utilización de “un pedazo de papel lo bastante grande para colocar un timbre en el anverso, y engomado el reverso para que pudiera ser pegado a una carta” consiguió despertar, a nivel popular, una creciente espectación, que venció, tras arduas conversaciones y debates, el escepticismo oficial.

De este hecho histórico se infiere que la estampilla surgió como un documento de comprobación del pago correspondiente a una tasa –servicio postal-, cuya contraprestación consistía en el transporte y entrega de una carta a determinado destinatario.

Asimismo debe recordarse cómo -habida consideración de su carácter estratégico-3 desde un comienzo el servicio de correos fue asumido por los gobiernos de los diferentes países, acogiendo a partir de los británicos el uso de la estampilla.4 De lo cual resulta suficientemente claro que desde su génesis la estampilla se encuentra adherida al régimen económico de la TASA.5

1. La estampilla en la tradición postal y fiscal de Colombia

A través de la ley 90 de 1880 Colombia se afilió a la Unión Postal Universal –UPU-, quedando en poder del Ejecutivo el monopolio de la emisión de estampillas de correo. Mediante la ley 68 de 1916 se organizó el Servicio de Giros Postales, que en 1963 cambió su denominación por la de Administración Postal Nacional, contando entre sus objetivos los de “Emitir, en nombre de la Nación y en forma privativa las especies postales, custodiarlas, tutelarlas y comercializarlas”, siguiendo al efecto las reglamentaciones de carácter universal dictadas por la UPU.

La necesidad de mejorar el ingreso público territorial para el logro de ciertos propósitos fue haciendo de la estampilla un medio de creciente aplicación – trascendiendo la esfera del correo- en objetivos tales como el desarrollo departamental, la electrificación rural, la universidad, los servicios hospitalarios, etc. Al punto de que en abril del año en curso, según

informe de la Comisión Tercera de la Cámara de Representantes, existían en los departamentos alrededor de 70 estampillas, observándose además que en varios de ellos opera simultáneamente más de una estampilla, siendo patente que por regla general tales estampillas militan como gravámenes en sí mismos. Situación que a su vez no ha encontrado diques definitorios, pues al decir del Ministerio de Hacienda hoy son multitud las leyes y proyectos de ley relativos a estampillas.6

Con arreglo a este proceso histórico, al trascender los dominios del correo la estampilla fue incursionando como documento comprobatorio de pago tanto de tasas como de impuestos al lado de los sellos secos y el papel sellado; no correspondiendo en tales hipótesis a un gravamen en sí mismo. "En la práctica colombiana se encuentran unas viñetas denominadas comúnmente estampillas para certificar el pago del impuesto al consumo o tránsito de determinados bienes como los licores y el cigarrillo". Constituyendo al efecto "un mecanismo de fiscalización impositiva".7

Igualmente recuerda el Ministerio de Hacienda que las diferentes reglamentaciones territoriales sobre estampillas hacen referencia al cobro que practica la Administración por la realización, expedición o certificación de un acto jurídico. Agregando que con tales usos este tipo de estampillas converge en su origen con el impuesto de sellos, el cual hace referencia al medio físico comprobatorio del pago de una obligación fiscal como la "estampilla fiscal o el papel sellado que se adquiere para hacer efectivo el tributo".8

De todo lo expuesto se sigue que la estampilla corresponde por regla general al ámbito de las tasas, que al decir de esta Corporación se definen así:

"b) Tasas: Son aquellos ingresos tributarios que se establecen unilateralmente por el Estado, pero sólo se hacen exigibles en el caso de que el particular decida utilizar el servicio público correspondiente. Es decir, se trata de una recuperación total o parcial de los costos que genera la prestación de un servicio público; se autofinancia este servicio mediante una remuneración que se paga a la entidad administrativa que lo presta.

"Toda tasa implica una erogación al contribuyente decretada por el Estado por un motivo claro, que, para el caso, es el principio de razón suficiente: Por la prestación de un servicio público específico. El fin que persigue la tasa es la financiación del servicio público que se presta.

“La tasa es una retribución equitativa por un gasto público que el Estado trata de compensar en un valor igual o inferior, exigido de quienes, independientemente de su iniciativa, dan origen a él.

“Bien importante es anotar que las consideraciones de orden político, económico o social influyen para que se fijen tarifas en los servicios públicos, iguales o inferiores, en conjunto, a su costo contable de producción o distribución. Por tanto, el criterio para fijar las tarifas ha de ser ágil, dinámico y con sentido de oportunidad. El criterio es eminentemente administrativo”.9

Por donde la estampilla de correo se constituye en el ejemplo que mejor ilustra el cumplimiento de las anteriores características, dado que, con fundamento en la ley 68 de 1916 la Administración Postal emite privativamente en nombre de la Nación las estampillas postales, –correlativas del servicio prestado al usuario- cuyo recaudo se destina al pago de dicho servicio, tanto nacional como internacionalmente, en cumplimiento de los compromisos adquiridos en la UPU.10

Y como ya se registró en líneas anteriores, la estampilla también puede estar referida a un impuesto, siendo en cualquier caso susceptible de operar a título de medio comprobatorio o como gravamen en sí mismo considerado.

Entonces, dentro de la órbita fiscal ¿cómo se podría definir la estampilla? Depende del rol que la misma desempeñe en la respectiva relación económica, esto es, ya como extremo impositivo autónomo, ora como simple instrumento de comprobación. Como extremo impositivo la estampilla es un gravamen que se causa a cargo de una persona por la prestación de un servicio, con arreglo a lo previsto en la ley y en las reglas territoriales sobre sujetos activos y pasivos, hechos generadores, bases gravables, tarifas, exenciones y destino de su recaudo. Como medio de comprobación la estampilla es documento idóneo para acreditar el pago del servicio recibido o del impuesto causado11, al igual que el cumplimiento de una prestación de hacer en materia de impuestos.12 Y en cualquier caso, la estampilla puede crearse con una cobertura de rango nacional o territorial, debiendo adherirse al respectivo documento o bien.13

Conviene igualmente advertir que una estampilla no puede gravar doblemente un mismo hecho económico, tal como podría plantearse en el evento de concurrir un municipio y un

departamento con idéntica estampilla frente a un mismo hecho económico. Lo cual encuentra su razón de ser en la necesidad fiscal y económica de que un mismo tributo sólo pueda recaer sobre un mismo hecho económico en forma directamente proporcional a su causación. Es decir, con la causación de un tributo sobre un hecho gravable concreto desaparece toda probabilidad de una nueva causación sobre ese mismo hecho. Lo que en términos de pago adquiere mayor significación si se tiene en cuenta que la extinción de una obligación fiscal suprime todo basamento legal y fáctico para intentar un nuevo cobro a favor de la Administración Tributaria por el mismo concepto. Por tanto, cuando se infringe la regla de la causación única, en el fondo, el Estado como unidad nacional y territorial, incurre en un enriquecimiento sin causa en detrimento del sujeto pasivo de la obligación tributaria.

5. Competencia impositiva de las asambleas y concejos

Sin perjuicio del principio de autonomía territorial las asambleas y concejos son titulares de facultades tributarias dentro de una escala jerárquica que erige en su cúpula al Congreso de la República. De suerte tal que con fundamento en los artículos 150-12, 338, 300-4, 313-4 de la Carta el Congreso goza de una condición soberana en materia tributaria, con las limitaciones inherentes al respeto de los derechos fundamentales y a lo dispuesto en los artículos 287, 294, 317 y 362 ibídem, sobre autonomía fiscal territorial, protección de los tributos territoriales, gravamen de la propiedad inmueble e intangibilidad de los bienes e ingresos de las entidades territoriales.

En relación con el tema del poder impositivo del Estado afirmó recientemente esta Corporación:

“La potestad impositiva del Estado se halla ligada al principio de legalidad14 en cuanto fundamento de competencia y poder creador de tributos, para cuyo ejercicio se hace indispensable la participación eminente de corporaciones de elección popular, habida consideración de la vocación democrática que usualmente las anima y de la estructura de poder que informa al Estado. Por ello mismo cabe esperar que, con apoyo en las normas constitucionales y legales la competencia impositiva se halle primeramente en cabeza de una corporación con poderes legislativos, en orden a garantizar el surgimiento y desarrollo del tributo a partir de una génesis legal.

“Ese principio de legalidad, aunque con diferentes alcances, ya figuraba en el artículo 43 de

la Constitución de 1886 (acto legislativo No. 3 de 1910). La nueva Carta Política retomó su contenido y avanzó hacia una preceptiva mucho más comprensiva, tal como puede apreciarse en términos del artículo 338 superior, en consonancia con el artículo 150-12 ibídem. En este sentido el artículo 338 preservó el principio de legalidad del tributo señalando que en tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales y parafiscales. Cierto es también que el nuevo texto constitucional (el antiguo igualmente) adolece de una antitécnica redacción en lo que hace a la expresión "contribuciones fiscales y parafiscales", toda vez que la norma debió referirse al género TRIBUTO que de suyo engloba los impuestos, las tasas y las contribuciones. Empero, dentro de un análisis sistemático que incorpora los artículos 150, numerales 10 y 12; 313-4; y 300-4 de la Carta, imperioso es entender que la configuración normativa en comento alude al género tributo, que sin duda se realiza a través de las especies: impuesto, tasa y contribución.

"Bajo esta perspectiva el Congreso de la República aparece como el órgano soberano en materia impositiva. Vale decir, el Congreso a través de ley crea los tributos de estirpe nacional o territorial, pudiendo frente a estos últimos fijar unos parámetros que le permitan a las asambleas y consejos decretarlos dentro de sus respectivas jurisdicciones. Sin perjuicio, claro es, de las facultades reglamentarias que con arreglo a la Constitución y la ley correspondan a las asambleas y concejos.

"En relación con el Presidente de la República la Constitución también reivindica esa soberanía fiscal que informa la acción del Congreso, toda vez que en términos del artículo 150-10 superior el Legislativo no le puede otorgar al Presidente facultades extraordinarias para decretar impuestos.15 Cosa distinta es que con fundamento en el estado de emergencia económica pueda el Presidente, en forma transitoria, establecer nuevos tributos o modificar los existentes, medidas tales que dejarán de regir al término de la siguiente vigencia fiscal. Siendo patente que en esta hipótesis el Presidente no actúa por delegación del Congreso, que sí en virtud de las atribuciones propias que en forma directa y expresa le concede el Estatuto Supremo. Lo que a su turno, lejos de poner en entredicho la soberanía impositiva del Legislador, por el contrario, la refrenda, pues según se desprende del artículo 215 superior, la vigencia de las medidas impositivas tomadas por el Ejecutivo sólo podrá pasar de transitoria a permanente a voluntad del Congreso16. Por otra parte, no sería dable soslayar la importancia que esa soberanía impositiva tiene frente a la subsiguiente configuración de

los ingresos corrientes del presupuesto público, y por tanto, frente a la actualización del principio de la legalidad de los ingresos públicos (art. 345 C.P.). Finalmente debe observarse que ese poder soberano tiene unos límites constitucionales y legales, tal como lo destacan, entre otros, los artículos 294 y 317 de la Constitución, al igual que las leyes contentivas de la preceptiva rectora de la actividad legislativa, dentro del amplio espectro de las funciones separadas y de la colaboración armónica que demanda la efectiva realización de los fines del Estado (arts. 1, 2, 113 y 121 C.P.)".17

El artículo 338 Superior también incorpora el principio político según el cual no puede haber tributos sin representación, predicable en los órdenes nacional y territorial a través del Congreso, de las asambleas departamentales y de los concejos distritales y municipales. Por su parte estas corporaciones electivas realizan esa representatividad con apoyo en el principio de la legalidad del tributo, plasmando sus mandamientos bajo la guía del principio de la certeza tributaria en tanto el artículo 338 prescribe que la ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos. Así, pues, el principio de la certeza del tributo –o de la precisión legal de los elementos de la obligación tributaria- surge como un extremo definitorio del principio de autonomía territorial que a la luz del artículo 287-3 superior reivindica en cabeza de las entidades territoriales su derecho a "(…) establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones". Por donde, entre estos dos principios fluye una tensión que según sea el sentido e intensidad con que se resuelva, favorecerá o frustrará fiscalmente el cometido autonómico de las entidades territoriales: a mayor gobernabilidad territorial sobre la fijación directa de los componentes de la obligación tributaria, mayor será su autonomía impositiva; y viceversa. Sin desconocer, claro es, la importancia capital del postulado de unidad económica que debe presidir las decisiones fiscales en lo nacional y territorial, con la subsiguiente salvaguarda contra la atomización del tributo. En todo caso, cuando quiera que la ley faculte a las asambleas o concejos para crear un tributo, estas corporaciones están en libertad de decretar o no decretar el mismo, pudiendo igualmente derogar en sus respectivas jurisdicciones el tributo decretado. Hipótesis en la cual la ley de facultades mantendrá su vigencia formal a voluntad del Congreso, al paso que su eficacia práctica dependerá con exclusividad de las asambleas y concejos. De lo cual se concluye que mientras en los tributos de linaje nacional el Congreso goza de poderes plenos, en lo tocante a los tributos territoriales su competencia es compartida con las asambleas y concejos, a menos que se quiera soslayar el principio de

autonomía territorial que informa la Constitución.

En torno a este tema dijo la Corte Constitucional en sentencia C-413 de 1996:

“Ahora bien, la exigencia de los enunciados que componen el precepto tributario, al tenor del artículo 338 de la Carta, debe aplicarse y hacerse efectiva en relación con el nivel del gravamen correspondiente, pues de la norma constitucional no surge una sola competencia en cuanto al ejercicio de la potestad impositiva ni tampoco un solo grado de tributos.

“Ante lo afirmado en la demanda, es necesario destacar que el aludido precepto constitucional no tiene el sentido de concentrar en el Congreso la competencia exclusiva y excluyente para establecer los elementos de todo tributo, incluidos los que establezcan las asambleas departamentales y los concejos municipales y distritales, pues ello implicaría, ni más ni menos, el desconocimiento del ámbito propio e inalienable que la Constitución reconoce a las entidades territoriales en cuanto al establecimiento de gravámenes en sus respectivos territorios.

“Al contrario, elemento de primordial importancia en el sistema tributario colombiano desde la vigencia de la Constitución de 1886 (artículo 43), ahora reafirmado, desarrollado y profundizado por la Carta Política de 1991, es el de la descentralización y autonomía de las entidades territoriales (artículo 1 C.P.), entre cuyos derechos básicos está el de “administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones” (artículo 287, numeral 3, en armonía con los artículos 294, 295, 300-4 y 313-4 C.P.).

“Particularmente los artículos 300, numeral 4, y 313, numeral 4, confieren a asambleas y concejos autoridad suficiente para decretar, de conformidad con la Constitución y la ley, los tributos y contribuciones que su sostenimiento requiere.

“Cuando la Constitución estatuye que tales competencias de los cuerpos de elección popular habrán de ser ejercidas de acuerdo con la ley no está dando lugar a la absorción de la facultad por parte del Congreso, de tal manera que las asambleas y los concejos deban ceder absolutamente su poder de imposición al legislador. Este, por el contrario, al fijar las pautas y directrices dentro de las cuales obrarán esas corporaciones, tiene que dejar a ellas el margen que les ha sido asignado constitucionalmente para disponer, cada una dentro de las circunstancias y necesidades específicas de la correspondiente entidad territorial, lo que

concierne a las características de los gravámenes que vayan a cobrar.

“Por eso, el mismo artículo 338 de la Constitución, que el demandante estima violado, dispone con claridad que no solamente la ley sino las ordenanzas y los acuerdos son los actos que consagrarán directamente los elementos de los tributos. Tal competencia está deferida, pues, según que el gravamen sea nacional, departamental, distrital o municipal, al Congreso, a las asambleas y a los concejos.

“Dicho mandato constitucional no se agota, entonces, en la previsión de los poderes del Congreso en materia tributaria, ni en la consagración de los requisitos que deben reunir las leyes mediante las cuales los ejerza, sino que reconoce la existencia de los distintos niveles tributarios, dejando el respectivo espacio a las asambleas departamentales y a los concejos distritales y municipales para percibir, por la vía de impuestos, tasas y contribuciones, las rentas que habrán de aplicar para la realización de sus funciones y para la afirmación de su autonomía.

“Dentro de ese contexto, la referencia a la obligación de señalar en el acto creador del impuesto los elementos esenciales de la obligación tributaria ha de entenderse hecha, según el tipo de gravamen, por el nivel territorial al que corresponda, de lo cual se infiere que si el legislador, como puede hacerlo (artículos 295, 300-4 y 313-4), decide regular o establecer normas generales sobre tributos del orden departamental, municipal o distrital, no se le puede exigir, ni debe permitírsele, que en la ley respectiva incluya directamente todos los componentes del tributo (hecho gravable, base gravable, sujetos activos, sujetos pasivos y tarifas) o, en los casos de tasas y contribuciones, el método y el sistema para recuperación de costos o la participación en beneficios -como sí está obligado a hacerlo tratándose de tributos nacionales-, pues su función no es, ni puede ser, según las reglas de la descentralización y la autonomía de las entidades territoriales, la de sustituir a los órganos de éstas en el ejercicio de la competencia que les ha sido asignada por la Constitución.

“Así lo puso de presente esta Corte en la sentencia C-537 del 23 de noviembre de 1995 (M.P.: Dr. Hernando Herrera Vergara), en la cual se sostuvo:

“Conforme a lo anterior, estima la Corte que la regla general en virtud de lo dispuesto por el artículo 338 superior, es que la ley que crea una determinada contribución, debe definir directamente los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de

los impuestos. Pero ello no obsta para que dentro de una sana interpretación de las normas constitucionales, sean las entidades territoriales las que con base en los tributos creados por la Ley, puedan a través de las ordenanzas departamentales y los acuerdos municipales o distritales, a través de sus corporaciones, fijar los elementos de la contribución respectiva, o sea, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, así como las tarifas de las mismas".

Pues bien, mediante la ley 397 de 1997 se desarrollan los artículos 70, 71 y 72 y demás artículos concordantes de la Constitución Política y se dictan normas sobre patrimonio cultural, fomentos y estímulos a la cultura, se crea el Ministerio de la Cultura y se trasladan algunas dependencias. Al tenor del artículo 38 de esta ley se facultó a las asambleas departamentales y concejos municipales para crear un estampilla Procultura. Igualmente indicó el artículo 38 que los recursos percibidos por tal concepto serán administrados por el respectivo ente territorial competente para el fomento y estímulo de la cultura, con destino a proyectos acordes con los planes nacionales y locales de cultura.

De este modo, para el plano territorial la ley previó la existencia de un tributo documentario –la estampilla- a ser concretado en sus componentes básicos por las asambleas y concejos, esto es, en lo atinente a la fijación de: sujeto activo, sujeto pasivo, hecho generador, base gravable y tarifa. A lo cual se agregó la potestad administradora del recaudo en cabeza del respectivo ente territorial competente para el fomento y estímulo de la cultura, debiendo ejecutarse tal recaudo en proyectos consonantes con los planes nacionales y locales de la cultura. Se trata entonces de un proceder legal consecuente con la autonomía fiscal que la Carta Política le dispensa a los departamentos y municipios al tenor de sus artículos 1, 287, 300-4 y 313-4, a cuyos efectos inmediatos concurre primeramente el principio de la certeza del tributo según se vio en líneas anteriores. Por su parte las asambleas y concejos –dentro de una sana lógica jurídica- deberán asumir y desarrollar esa potestad creadora bajo claros criterios culturales, económicos y técnicos, en el entendido de que la hacienda pública territorial reclama acciones fiscales que al lado de las cargas públicas comporten estímulos y beneficios para los diferentes extremos de la obligación tributaria.

Corolario de todo lo anterior es que el legislador, con un objetivo sentido de la conciliación entre la unidad nacional y la autonomía territorial expidió una norma realizadora de la competencia fiscal otorgada por la Constitución Política a los departamentos y municipios, de

cuyos resultados deberán dar perfecta cuenta las asambleas y concejos a la luz de sus ordenanzas y acuerdos.

1. La estampilla Procultura en el ámbito de la unidad y descentralización cultural

El artículo acusado faculta tanto a las asambleas departamentales como a los concejos municipales para crear una estampilla Procultura, propiciando al respecto la siguiente pregunta: ¿qué ocurre si un mismo hecho económico resulta gravado con esa estampilla por un municipio y por el departamento del cual hace parte ese municipio?

Para contestar a esta pregunta conviene observar que siendo Colombia un Estado Social de Derecho, organizado en forma de República unitaria, descentralizada y con autonomía de sus entidades descentralizadas, el municipio como célula político-administrativa está llamado en primer lugar a desarrollar las tareas públicas que con arreglo a la Constitución y la ley se le facilitan en razón de su cercanía para con los habitantes de su jurisdicción, para lo cual debe contar con los recursos financieros suficientes dentro de parámetros de planeación estratégica. La cuantía, frecuencia, racionalidad, transparencia y sentido social con que esos recursos se produzcan, administren y ejecuten darán claras luces acerca de los esfuerzos que las autoridades municipales y la comunidad realizan en procura de la autonomía territorial, entendiendo a la vez que la eficiencia fiscal de los municipios debe mirarse primordialmente a partir de sus ingresos de fuente endógena, pues sin perjuicio de los ingresos de fuente exógena, no cabe duda alguna que mientras las políticas fiscales locales no encuentren respaldo y fuerza vinculante en el aparato productivo de su jurisdicción, distante estará toda opción de alcanzar una auténtica eficiencia fiscal. Sin que por otra parte sea dable olvidar que los tributos del orden nacional, de los cuales provienen los ingresos exógenos, tienen su fuente primigenia en el municipio, con la diferencia de que mientras los tributos nacionales gozan de una estructura técnico-jurídica administrada en una esfera de vastos márgenes de recaudo, por su parte los tributos de estirpe municipal –salvo algunas excepciones- tradicionalmente han ostentado una estructura técnico-jurídica menos cualificada, que a la par con las deficiencias en su administración han hecho del recaudo una labor de bajo perfil.

Es de notar que las competencias impositivas que la Carta y la ley 397 de 1997 otorgan a las asambleas y concejos municipales podrían sugerir desigualdades aparentes entre una y otras

jurisdicciones en el terreno de su ejecución. Es decir, algunos manifestarán que en el plano municipal, a tiempo que unos concejos podrían establecer una estampilla con tarifa moderada o baja, otros por su parte ejercerían sus facultades estipulando una estampilla con tarifa más alta frente a iguales hechos gravables, generándose así tarifas diferenciales contrarias al principio de equidad tributaria. Iguales glosas cabría esperar de la red departamental. Sin embargo, en presencia de dichas sindicaciones se impone observar que, tratándose de tributos territoriales la igualdad debe entenderse dentro de cada jurisdicción y no con referencia al plano nacional. Claro es que en atención al principio de autonomía territorial cada asamblea departamental y cada concejo municipal puede ejercer sus facultades impositivas sin sujeción a los criterios adoptados por sus homólogos dentro de sus respectivas jurisdicciones; lo que por contera implica reconocer que frente a tributos territoriales el juicio de igualdad sólo puede hacerse en el seno de cada jurisdicción, en relación con los hechos y sujetos pasivos territorialmente alinderados y con cabal respeto a la pluralidad y diferencia que las jurisdicciones ajenas puedan ostentar en el despacho de sus asuntos internos. Sin olvidar que siendo Colombia un Estado Social de Derecho las asambleas y concejos deben ejercer sus competencias –en este caso las tributarias- con estricto apego a los mandamientos constitucionales y legales. Lo que a su vez refrenda la existencia de tributos de exclusivo cuño departamental y de tributos propios del solar municipal.

Desde el Preámbulo de la Constitución el fortalecimiento de la unidad de la Nación figura como uno de los propósitos cardinales de los colombianos, al propio tiempo que se incorpora a la cultura en sus diversas manifestaciones como fundamento de la nacionalidad. Y si bien la tradición, los usos y costumbres confluyen desde siempre como vía regia para la transmisión y evolución de los valores culturales, por su parte la Carta le impone al Estado el deber de promover y fomentar el acceso a la cultura de todos los colombianos en igualdad de oportunidades, por medio de la educación permanente y la enseñanza científica, técnica artística y profesional en todas las etapas del proceso de creación de la identidad nacional. Esa diversidad cultural que la Carta prohíja amerita un diálogo de las etnias y grupos humanos en condiciones de igualdad y dignidad, con el Estado a la cabeza promoviendo la investigación, la ciencia, el desarrollo y la difusión de los valores culturales de la Nación.

En este espectro el Estatuto Supremo reivindica la libertad que a todos les concierne frente a la grandeza de los procesos epistemológicos y la expresión artística, el papel de los planes de

desarrollo en el fomento de las ciencias y la cultura, y por tanto, la dignificación de las manifestaciones culturales de cara a los inveterados procesos de aculturación y desestimación del mestizaje. Una dignificación que le permita al lenguaje tener cada vez más equivalentes en la cambiante realidad, donde se abra el espíritu a la impresionante cantidad de imágenes estéticas y de mitología, de diversidad geográfica, de riqueza étnica y cultural, concatenándose a la búsqueda de una mejor comprensión del conjunto y sus partes, asumiendo sin rodeos las manifestaciones culturales ignoradas y olvidadas en la escenografía tradicional, donde llegado el momento, sea posible que Colombia construya un auténtico relato sobre sí misma.18

En abono al apoyo de los valores culturales le corresponde al Estado crear incentivos para personas e instituciones que desarrollen y fomenten la ciencia y la tecnología y las demás manifestaciones culturales, ofreciendo estímulos especiales a las personas e instituciones que ejerzan estas actividades. Respaldo institucional éste que debe cubrir al país a partir de sus territorios, reconociendo la riqueza de su pluralidad en el pensamiento y la diferencia en el hacer de los diversos grupos étnicos que hacen presencia cultural desde los lugares más distantes y difíciles de cultivar. A estos efectos el Estado debe involucrarse en esa fenomenología de flujos y reflujos culturales que tan pronto van de la periferia hacia el centro, como de éste hacia la periferia, dando los pasos adecuados para preservar dinámicamente lo autóctono dentro de un espíritu ecuménico y sensible. Donde ojalá, con palabras erasmistas, nada de lo humano nos resulte extraño.

Desde luego que en este orden de cosas le corresponde al Estado proteger el patrimonio cultural de la Nación, a la vez simbólico y material, a cuyos fines la Carta Política reconoce a la Nación como la propietaria del patrimonio arqueológico y de los demás bienes que conforman la identidad nacional, siendo por tanto inalienables, inembargables e imprescriptibles. Sin perjuicio de los derechos especiales que pudieran tener los grupos étnicos asentados en territorios de riqueza arqueológica (arts. 70, 71 y 72 C.P.).

No cabe duda entonces que la cultura en sus diversas manifestaciones, en tanto fundamento de la nacionalidad colombiana, amerita lo mejor de lo mejor en materia de instrumentos y medidas de apoyo, promoción y desarrollo de corte institucional, resultando a la sazón propicias las medidas de hacienda pública de talante tributario, tal como ocurre ahora con la estampilla Procultura que a todas luces aparece inscrita en una norma amparada por el

Estatuto Superior.

De todo lo anterior se sigue que la norma acusada se acompasa con los postulados constitucionales reseñados, siendo por tanto necesario reconocer su validez constitucional.

DECISIÓN

En mérito de lo expuesto, la Sala Plena de la Corte Constitucional, oído el concepto del Procurador General de la Nación y cumplidos los trámites y requisitos que contempla el decreto 2067 de 1991, administrando justicia en nombre del pueblo y por mandato de la Constitución.

RESUELVE

1. Declárase EXEQUIBLE el artículo 38 de la ley 397 de 1997.

2. Cópiese, notifíquese, comuníquese, insértese en la Gaceta de la Corte Constitucional, cúmplase y archívese el expediente.

ALFREDO BELTRAN SIERRA

Presidente

JAIME ARAUJO RENTERÍA

Magistrado

MANUEL JOSÉ CEPEDA ESPINOSA

Magistrado

JAIME CÓRDOBA TRIVIÑO

Magistrado

RODRIGO ESCOBAR GIL

Magistrado

MARCO GERARDO MONROY CABRA

Magistrado

Magistrado

ALVARO TAFUR GALVIS

Magistrado

CLARA INES VARGAS HERNÁNDEZ

Magistrada

MARTHA V. SÁCHICA DE MONCALEANO

Secretaria General

Salvamento de voto a la Sentencia C-1097/01

NORMA CONSTITUCIONAL-Lectura sistemática (Salvamento de voto)

TRIBUTOS DE ENTIDADES TERRITORIALES-Intervención legislativa (Salvamento de voto)

ENTIDADES TERRITORIALES EN MATERIA TRIBUTARIA-Creación y fijación de elementos (Salvamento de voto)

TRIBUTO-Naturaleza (Salvamento de voto)

NORMA CONSTITUCIONAL-Contradicción al considerarla aisladamente/NORMA CONSTITUCIONAL-Interpretación sistemática (Salvamento de voto)

TRIBUTO TERRITORIAL-Establecimiento requiere de ley orgánica (Salvamento de voto)

LEY ORGANICA DE DISTRIBUCION DE COMPETENCIAS ENTRE NACION Y ENTIDADES TERRITORIALES-Señalamiento de cuáles son los tributos nacionales y departamentales (Salvamento de voto)

Mediante la ley orgánica el legislador habilita el establecimiento de un tributo y corresponde a la entidad territorial desarrollarlo. Una interpretación en contrario, esto es, aquella que asume que se trata de una mera facultad residual de los entes territoriales, termina por anular completamente la autonomía territorial.

LEY ORGANICA SOBRE DISTRIBUCION DE COMPETENCIAS ENTRE NACION Y ENTIDADES TERRITORIALES-Condiciones en que legislador habilita ente territorial para establecer tributo (Salvamento de voto)

ESTAMPILLA PROCULTURA-Ausencia de ley orgánica que fije elementos del tributo en entes territoriales (Salvamento de voto)

ESTAMPILLA PROCULTURA-Inexistencia de certeza sobre obligación tributaria (Salvamento de voto)

ESTAMPILLA PROCULTURA-Ausencia de ley orgánica que fije condiciones generales de desarrollo en entes territoriales (Salvamento de voto)

ASAMBLEA DEPARTAMENTAL Y CONCEJO MUNICIPAL EN ESTAMPILLA-Incompetencia de la Corte en definición de reglas de prelación en materia impositiva (Salvamento de voto)

Referencia: expediente D-3490

Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 38 de la Ley 397 de 1997.

Demandante:

Carlos Fernando Ossa Giraldo

Magistrado Ponente:

Dr. JAIME ARAUJO RENTERIA

Con el debido respeto, presentamos las razones por las cuales consideramos que la norma demandada en el proceso de la referencia ha debido declararse inexequible.

Insuficiencia del modelo de análisis existente.

1. La interpretación constitucional ha de partir de los propios textos positivos. Solamente de esta manera es posible comprender el alcance de los mandatos normativos y, así mismo, armonizarlos en materias específicas. La necesidad de armonización surge del hecho de que en muchas ocasiones los textos contienen normas que, aunque comprensibles de manera aislada, contienen, al analizarlos sistemáticamente, mensajes contradictorios o incompletos.

En materia de tributos territoriales dicha tarea es impostergable, pues en la Carta se prevén competencias que resultan abiertamente contradictorias o que no son comprensibles con una lectura individual.

Así, el artículo 338 de la Constitución, leído de manera aislada, establece que tanto el Congreso de la República, como las asambleas y los concejos municipales: (i) pueden imponer contribuciones fiscales y parafiscales y (ii) que deben fijar directamente los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables y, además, las tarifas de los impuestos. Al considerarse en forma separada la disposición, se entendería que existe autonomía fiscal por parte de los entes territoriales, pues están facultados para decretar los tributos y tienen la obligación de precisar todos sus elementos. Interpretación que armoniza con el mandato del artículo 317 de la Carta, según el cual únicamente los municipios pueden gravar la propiedad inmueble.

Si se interpretan sistemáticamente estas dos disposiciones, se llegaría a la siguiente conclusión: el Congreso de la República no tiene competencia para dictar normas específicas, relativas a los tributos de los entes territoriales, pues cada municipio establecería los diversos elementos de la obligación (C.P. art. 338) en relación con una fuente tributaria específica (C.P. art. 317).

Empero, esta interpretación entra en franca colisión con los artículos 287, 300-4 y 313-4 de la Constitución, conforme a los cuales, la imposición de los tributos de las entidades territoriales se hará de conformidad con la ley. Siguiendo el mandato que se desprende de estas disposiciones, es necesaria la intervención legislativa para que una entidad territorial pueda dictar un tributo, lo que implica que si no existe ley, resulta imposible la creación de la contribución fiscal. Cabe señalar que la Carta no establece restricciones sustanciales al legislador, de manera que podría entenderse que está en la facultad de dictar y precisar todos los elementos del tributo. Esta solución hipotética, cabe señalar, desconoce el artículo

338, antes mencionado.

La tensión que se presenta en esta materia está englobada en el código binario autonomía/unidad. En virtud del primer factor, se reconoce a las entidades territoriales competencia para crear tributos y fijar sus elementos, en tanto que por el segundo, corresponde al Congreso de la República regular la producción normativa de los entes territoriales en la materia.

Para resolver esta tensión, la Corte ha acudido a la distinción entre fuentes endógenas y exógenas de financiamiento. En la sentencia C-219 de 1997, la Corte indicó que "corresponde al legislador definir en qué casos un determinado tributo constituye una fuente exógena o endógena de financiación de una entidad territorial". Si bien la teoría de las fuentes exógenas/endógenas fue concebida inicialmente para resolver problemas relativos a la capacidad del legislador para definir el destino de los recursos obtenidos mediante la fuente de financiación en cuestión, resulta indudable que ella resolvía, de paso, las tensiones normativas antes mencionadas.

Esta solución, si bien puede resultar "salomónica" para enfrentar tributos creados con anterioridad a la entrada en vigencia de la Constitución, resulta insuficiente para armonizar debidamente los contenidos normativos constitucionales antes mencionados y, además, para construir un sistema tributario territorial en el cual se respete la unidad nacional y se garantice la autonomía territorial en condiciones de igualdad con los demás entes.

La primera objeción que se puede hacer al modelo indicado se apoya en la amplísima libertad que se le reconoce al legislador para definir si un tributo es endógeno o exógeno. De acuerdo con los términos de la jurisprudencia de la Corte, que se ha limitado a reiterar el esquema reseñado, no existe limitación alguna para que el legislador defina este asunto. De esta manera el mero capricho legislativo definirá si un tributo tiene carácter exógeno o endógeno; discrecionalidad que puede volverse diferencial, en tanto puede contemplar que en cierto caso es de una naturaleza y, frente a otra entidad, de otra. Así mismo, no existe criterio sustantivo alguno que indique cuales tributos son nacionales y cuales territoriales, de manera que el legislador podría convertir el impuesto a la renta y sus complementarios o el impuesto al valor agregado, actualmente nacionales, en territoriales.

La dificultad mayor de esta libertad del legislador tiene que ver con la correcta interpretación

del artículo 338 de la Carta. Si la Constitución le asigna una competencia normativa a los entes territoriales, ¿resulta compatible con la Constitución que el ejercicio de dicha competencia normativa territorial se supedite al capricho legislativo?.

Régimen constitucional de autonomía territorial en materia fiscal.

2. Como se ha visto, numerosas disposiciones constitucionales resultan contradictorias al considerarlas aisladamente. Se impone, por lo tanto, una interpretación sistemática19, que armonice los mandatos constitucionales en materia de tributación.

El punto de partida para un ejercicio hermenéutico en este sentido ha de ser la tríada artículos 150 numeral 12, 151 y 287 numeral 3 de la Carta. De acuerdo con el primero, corresponde al Congreso de la República crear los tributos –sin distinción de si se trata de nacionales o territoriales-, lo que implica el reconocimiento constitucional del principio de legalidad de la tributación. Por su parte, el numeral 3 del artículo 287 sujeta el derecho a establecer tributos por parte de los entes territoriales (previsto en el artículo 338) a lo dispuesto en la ley. Es decir, sometidos al estricto principio de legalidad. Finalmente, el artículo 151 de la Constitución exige que la asignación de competencias normativas a los entes territoriales se sujete a una ley orgánica.

Al sistematizar estos tres artículos, y si se tiene presente que el establecimiento de "los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones"20 supone necesariamente que los entes territoriales están ejerciendo una competencia normativa, resulta claro que para que un ente territorial pueda establecer el tributo tiene que existir una ley orgánica que regule la materia.

La existencia de esta ley orgánica no es algo que el legislador pueda diferir en el tiempo. Por el contrario, según manda el artículo 151 de la Carta, la actividad del Congreso (tanto sus funciones políticas como las legislativas), esta sujeta a lo dispuesto en una ley orgánica. Tales leyes orgánicas han de regular, precisa la Constitución, el funcionamiento ordinario del Congreso (reglamento), la aprobación del presupuesto y del plan de desarrollo y, además, la asignación de competencias normativas a cargo de los entes territoriales.

3. La ley orgánica sobre distribución de competencias normativas entre la Nación y los entes territoriales permite definir el sentido del artículo 338 de la Constitución y armonizar el

principio de legalidad con las facultades de los departamentos y municipios para definir los elementos de la obligación tributaria. Facultades asignadas directamente por la Carta. En efecto, el artículo 338 de la Constitución reconoce la potestad de los entes territoriales para fijar las contribuciones fiscales y parafiscales. Así mismo, dispone que le corresponde directamente definir los elementos del tributo. La ley orgánica ha de señalar, en armonía con el principio de legalidad, cuales son los tributos nacionales y los que corresponden a los distintos entes territoriales, a fin de que éstos, de conformidad con lo señalado en el artículo constitucional mencionado, puedan fijar "los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos". De esta manera, se delimita las competencias entre los dos órdenes y se armonizan los principios de unidad y autonomía. En suma, mediante la ley orgánica el legislador habilita el establecimiento de un tributo y corresponde a la entidad territorial desarrollarlo. Una interpretación en contrario, esto es, aquella que asume que se trata de una mera facultad residual de los entes territoriales, termina por anular completamente la autonomía territorial.

Ha de observarse que esta habilitación tiene limitaciones en la propia Constitución. Una ley de tal naturaleza no podría omitir, por existir expreso mandato21, la competencia normativa exclusiva de los municipios para gravar directamente la propiedad inmueble. Así mismo, en virtud del principio unitario y de los derechos constitucionales de los asociados, en particular derechos como el de asociación, de locomoción y la libertad económica, el legislador está en la obligación de definir en ciertos casos –como cuando se trata de bienes de alta movilidad- algunos de los elementos de los tributos, para evitar que el tratamiento diferencial entre los distintos entes territoriales termine en tratos discriminatorios o restrictivos del comercio.

4. No le corresponde a la Corte definir el contenido final de la ley orgánica en cuestión. Sin embargo, le es dable indicar que no es necesario que precise cada uno de los tributos, pero si que fije las condiciones bajo las cuales el legislador puede habilitar a un ente territorial para establecer un tributo. Unicamente de esta manera la ley orgánica puede cumplir su función: sujetar "el ejercicio de la actividad legislativa" (C.P. art. 151). La ausencia de esta ley torna imposible para esta Corporación estudiar por ejemplo, si es posible que el legislador habilite a los entes territoriales para gravar, como recurso propio, la renta o el valor agregado.

Incompatibilidad del artículo 38 de la Ley 397 de 1997 con la Constitución Política

5. El artículo demandado autoriza a las asambleas y a los concejos municipales la creación de una estampilla procultura. La norma únicamente fija la destinación de sus recursos y no define los elementos del tributo. La ausencia de una ley orgánica de por sí es argumento suficiente para declarar la norma inexequible. Empero, en la argumentación de la Corte se aprecian claramente las dificultades hermenéuticas que dicha ausencia genera.

a) El hecho de que el legislador hubiese diferido, en abstracto, a los entes territoriales la fijación de los elementos del tributo, hacen difícil, por no decir imposible, ejercer un control constitucional sobre dichos tributos a la hora de enfrentar una eventual violación de la libertad comercial o del derecho a la igualdad, cuando cada ente territorial fije de manera totalmente distinta los elementos de la obligación tributaria. Así, nada impide a los distintos entes territoriales que impongan tasas diferenciales a la circulación de bienes y servicios (la norma no impide que se graven) entre departamentos o entre municipios, que restrinjan a favor de los locales el acceso al mercado. No sobra mencionar, en este punto, que si bien la Constitución ha diseñado un sistema de autonomía territorial, el mercado es nacional. Es decir, las decisiones de los entes territoriales no pueden tener por efecto restringir el acceso al mercado o imponer restricciones que anulen el principio unitario sobre el cual descansa.22

En estas condiciones, la norma ha debido declararse inconstitucional pues, ante la ausencia de criterios definidos en una ley orgánica o, en su defecto, otra ordinaria, que tipifiquen los elementos del tributo (sea de manera directa o indicativa), no existe certeza sobre la obligación tributaria. Puede sostenerse, con todo, conforme lo señaló la Corte en sentencia C-701 de 2001, que la certeza se alcanza al momento en que los entes territoriales fijen los elementos del tributo. Si bien ello es cierto, en tanto que se trata de una facultad sometida a autorización (habilitación) legislativa, los ciudadanos tienen derecho no sólo a que los entes fijen la tipicidad del fenómeno impositivo, sino que puedan conocer bajo cuales condiciones dicha certeza ha de alcanzarse. No debe olvidarse que la competencia de los entes territoriales aunque deriva de la Constitución, está sujeta al mandato de la ley. Esta exigencia se torna aún mas imperiosa para garantizar la plena vigencia del principio unitario, pues es necesario asegurar que el principio de representación en materia tributaria se extienda a aquellos que no residen en el ente territorial, quienes pueden verse afectados por sus decisiones autónomas.

Así las cosas, ante la ausencia de una ley orgánica que fije las condiciones generales de desarrollo de los tributos en los entes territoriales, la norma demandada resultaba abiertamente inconstitucional.

b) Por razones de subsidiaridad, la Corte señala que en caso de que la asamblea y el concejo impongan un tributo sobre la misma actividad (mismo hecho generador) ha de preferirse a la norma municipal, pues se trata de la célula básica del ordenamiento territorial colombiano: "no cabe duda alguna que mientras las políticas fiscales locales no encuentren respaldo y fuerza vinculante en el aparato productivo de su jurisdicción, distante estará toda opción de alcanzar una auténtica eficiencia fiscal". Este argumento, si bien se apoya en ciertos aspectos de la estructura territorial colombiana, no consulta el texto constitucional, pues no puede olvidarse que los departamentos tienen funciones de igual envergadura que los municipios, máxime cuando les asiste la obligación de acudir a favor de los municipios incapaces de atender sus obligaciones para con los residentes locales y tienen funciones de complementariedad de la acción municipal (C.P. art. 298). ¿Qué sentido tiene, en este orden de ideas, la existencia de municipios ricos en opciones tributarias, pero pobres en recursos debido a la imposibilidad de los departamentos de asegurar un desarrollo regional ordenado y coherente? ¿Cómo promover el desarrollo local con independencia del regional?

No le corresponde a la Corte definir las reglas de prelación en materia impositiva. Este es un asunto de estricta competencia del legislador, pues le corresponde intervenir para definir las condiciones bajo las cuales es posible lograr el desarrollo armonioso de todas las regiones (C.P. art. 334). Así mismo, existe estricta reserva legal en materia de distribución de competencias normativas (C.P. art. 151), de la cual hace parte la definición de los tributos que pueden imponer los entes territoriales a sus ciudadanos. Por lo tanto, la Corte ha debido declarar inexequible el artículo demandado.

Fecha ut supra

RODRIGO ESCOBAR GIL

Magistrado

EDUARDO MONTEALEGRE LYNETT

1 Algunos historiadores afirman que ya en 1653 se vendían en el Palacio de Justicia de París unos billetes de Post-pagado para efectos de correo. Es de mencionar también la propuesta de un sobre oficial ilustrado de William Mulready –miembro de la Real Academia Británica-, que por otra parte fue objeto de duras críticas y burlas.

2 José Eugenio Martínez y de Quesada-Urda, Cómo coleccionar sellos, Mayrit Edit., 1991. Y como afirman los filatelistas, la pasión por coleccionar sellos postales surgió con la primera emisión de estampillas el 6 de mayo de 1840. Se dice también que en las cartas de la época se estimulaba el interés por coleccionar estampillas con esta frase: "Conserve esta carta. El sello puede, algún día, ser una curiosidad interesante".

3 Es de registrar las violaciones a la correspondencia y a la intimidad en Francia a través del gavinet noir, las prácticas de Luis XV de cara a la censura de Hume, y el proceder de Napoleón reclutando funcionarios políglotas para el servicio de correo.

4 Después de Inglaterra fue Brasil el segundo país en el mundo que emitió sellos, conocidos bajo el nombre de "Ojo de buey".

5 Francia y otros países europeos le dieron progresiva naturaleza estatal a la administración de correos.

6 Según comunicación dirigida por el Ministro de Hacienda al Congreso el 18 de abril de 2001, actualmente cursan en las cámaras legislativas 28 proyectos de ley que involucran estampillas.

7 Véase comunicación del 18 de abril de 2001 del Ministro de Hacienda al Congreso de la República.

8 Comunicación de Minhacienda ya mencionada, donde se cita a Villegas Héctor, Curso de Finanzas y Derecho Tributario, Edit. Depalma, Buenos Aires, pág. 653.

9 Sentencia C-465 de 1993.

10 Comunicación de Minhacienda citada.

11 Así por ejemplo, para certificar el pago del impuesto al consumo o tránsito de determinados bienes como los licores y cigarrillos.

12 A este respecto puede verse -por ejemplo- el decreto 1300 de 1932, sobre importación de licores y cigarrillos extranjeros, por el cual el Gobierno Nacional con el fin de impedir el contrabando de tales bienes, dispuso el estampillado para la importación de los bienes que al efecto relacionó. Tal fue el origen de la estampilla de control aduanero.

13 Tal como ocurre con las botellas de licor y con las cajetillas de cigarrillos.

14 Con Adam Smith a la cabeza se enuncia el principio de la legalidad como uno de los varios principios reguladores de la tributación.

15 Históricamente el expediente de los tributos de origen presidencial en virtud de facultades extraordinarias puede apreciarse, por ejemplo, al tenor de la ley 21 de 1963, por la cual se le otorgaron dichas facultades a Guillermo León Valencia para crear el impuesto sobre las ventas en Colombia. Tal como en efecto ocurrió a través del decreto 3288 de 1963, donde al respecto se previó su cobro a partir del 1º de enero de 1965, salvo en lo concerniente a la gasolina.

16 Así ocurrió, por ejemplo, en el caso del impuesto del 2 por 1000, que luego se transformó en el 3 por 1000 a términos de la ley 633 de 2000.

17 Sent. C- 711 del 5 de julio de 2001.

18 William Ospina, La conversación, La Revista de El Espectador, noviembre 4 de 2001.

19 Sentencia C-600A de 1995

20 Artículo 287 numeral 3 de la C.P.

21 Artículo 317 de la C.P.

22 Sentencia T-147 de 1996