

## COSA JUZGADA MATERIAL-Alcance/COSA JUZGADA MATERIAL-Contenido normativo idéntico

Respecto de la Institución de la Cosa Juzgada Material, ha expresado la Corte Constitucional en primer lugar que "...se [ presenta] cuando no se trata de una norma con texto normativo exactamente igual, es decir, formalmente igual, sino de una disposición cuyos contenidos normativos son idénticos.". En segundo lugar, ha advertido la Corte que no solo el contenido normativo debe ser idéntico, sino que es necesario también que el contexto normativo en el que esta Corporación estudió la norma no difiera sustancialmente de aquel en el que se le solicita volver a hacer el estudio de constitucionalidad. En el presente caso resulta pertinente aclarar que dos contenidos normativos son idénticos cuando dos disposiciones, aunque redactadas de manera distinta, contemplan las mismas consecuencias jurídicas para los mismos sujetos y situaciones, independientemente de que estos elementos y/o la proposición normativa esté expresada de diferente manera (como una obligación, prohibición, permisión y/o deber).

## COSA JUZGADA FORMAL-Alcance/COSA JUZGADA RELATIVA-Alcance

Sobre la Cosa Juzgada Formal ha dicho la Corte que se presenta "... cuando existe una decisión previa del juez constitucional en relación con la misma norma que es llevada posteriormente a su estudio... o cuando, cuando se trata de una norma con texto normativo exactamente igual, es decir, formalmente igual". Frente a lo que al juez constitucional no se le permite volver a estudiar la norma. Sin embargo, la Corte ha insistido también en que si la declaratoria de exequibilidad expresa la limitación del alcance atendiendo al alcance del estudio, entonces se configura Cosa Juzgada Relativa, admitiéndose con ello que la norma pueda ser estudiada nuevamente en aquellos aspectos que no estuvieron dentro del alcance del primer estudio.

## DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD-Requisitos formales y materiales

### DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD-Exigencias materiales

La Corte ha sistematizado las exigencias materiales que debe cumplir la demanda y ha señalado que, sin caer en formalismos técnicos, incompatibles con la naturaleza popular y ciudadana de la acción de inconstitucionalidad, los cargos formulados por el demandante deben ser claros, ciertos, específicos, pertinentes y suficientes. Esto significa que la

acusación debe ser suficientemente comprensible (clara) y recaer verdaderamente sobre el contenido de la disposición acusada (cierta). Además el actor debe mostrar cómo la disposición vulnera la Carta (especificidad), con argumentos que sean de naturaleza constitucional, y no legales ni puramente doctrinarios ni referidos a situaciones puramente individuales (pertinencia). Finalmente, la acusación debe no sólo estar formulada en forma completa sino que debe ser capaz de suscitar una mínima duda sobre la constitucionalidad de la norma impugnada.

DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD-No pertinencia del cargo

OMISION LEGISLATIVA RELATIVA-Requisitos para la existencia

DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD POR OMISION LEGISLATIVA RELATIVA-Argumentación del actor es más rigurosa

INHIBICION DE LA CORTE CONSTITUCIONAL EN DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD POR OMISION LEGISLATIVA RELATIVA-Procedencia

La Corte ha considerado que se impone un fallo inhibitorio cuando no es claro que la posible omisión legislativa resulte de la disposición acusada, ni el demandante precise con rigor cuáles fueron los contenidos omitidos que resultaron inconstitucionales. Y con esos criterios, esta Corporación se ha abstenido de pronunciarse de fondo cuando dichos requisitos no han sido cumplidos.

DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD POR OMISION LEGISLATIVA RELATIVA-No estructuración de un cargo básico

Demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 292 (parcial) y 295 del Estatuto Tributario, tal como fueron adicionados por el artículo 17 de la Ley 863 de 2003 “Por la cual se establecen normas tributarias, aduaneras, fiscales y de control para estimular el crecimiento económico y el saneamiento de las finanzas públicas”.

Demandante: Alfredo Mauricio Plazas Vega

Magistrado Ponente:

Dr. HUMBERTO ANTONIO SIERRA PORTO

Bogotá D. C, nueve (9) de noviembre de dos mil cuatro (2004).

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

En ejercicio de la acción pública consagrada en el artículo 241 de la Constitución Política, el ciudadano Alfredo Mauricio Plazas Vega solicita ante esta Corporación la declaratoria de inexecutable de los artículos 292 (parcial) y 295 del Estatuto Tributario, tal como fueron adicionados por el artículo 17 de la Ley 863 de 2003, “Por la cual se establecen normas tributarias, aduaneras, fiscales y de control para estimular el crecimiento económico y el saneamiento de las finanzas públicas”.

Cumplidos los trámites constitucionales y legales propios de esta clase de procesos, entra la Corte a decidir sobre la demanda de la referencia.

### II. NORMA DEMANDADA

A continuación se transcribe el texto de la disposición parcialmente demandada, de conformidad con su publicación en el Diario Oficial No. 45415 del 29 de Diciembre de 2003 y se subraya lo acusado

“LEY 863 DE 2003

(diciembre 29)

Por la cual se establecen normas tributarias, aduaneras, fiscales y de control para estimular el crecimiento económico y el saneamiento de las finanzas públicas.

ARTÍCULO 17. Modificase el Capítulo V del Título II del Libro Primero del Estatuto Tributario, con los siguientes artículos:

Artículo 292. Impuesto al patrimonio. Por los años gravables 2004, 2005 y 2006, créase el Impuesto al Patrimonio a cargo de las personas jurídicas y naturales, contribuyentes declarantes del Impuesto sobre la Renta. Para efectos de este gravamen, el concepto de riqueza es equivalente al total del patrimonio líquido del obligado.

(...)

Artículo 295. Base gravable. La base imponible del Impuesto al Patrimonio está constituida por el valor del patrimonio líquido del contribuyente poseído el 1º de enero de cada año gravable, determinado conforme lo previsto en el Título II del Libro I del Estatuto Tributario, excluyendo el valor patrimonial neto de las acciones o aportes poseídos en sociedades nacionales, así como los primeros doscientos millones de pesos (\$200.000.000) (valor año base 2003) del valor de la casa o apartamento de habitación.”

### III. LA DEMANDA

Según el demandante las disposiciones demandadas violan los artículos 13 y 95 numeral 9 de la Constitución y por ello solicita, como pretensión principal, que las normas demandadas sean declaradas inexecutable y como pretensión subsidiaria que se declaren executable de manera condicionada con el fin de que “... se entienda que la base gravable para la cuantificación del impuesto de patrimonio, a cargo de quienes sólo son contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta respecto de algunas de sus actividades, esto es, el patrimonio líquido con fundamento en el cual se debe liquidar el tributo, es el afecto a esas actividades”.

El demandante plantea que el primer aparte del artículo 292 del E.T1 (adicionado por el artículo 17 de la Ley 863 de 2003) establece que el sujeto pasivo del Impuesto al Patrimonio, es decir quien debe pagar el impuesto, debe tener la calidad específica de ser contribuyente declarante del Impuesto de Renta. De conformidad con lo anterior, explica el actor que “puede acontecer que haya personas o entidades que sólo se consideren contribuyentes declarantes del tributo de renta respecto de algunas de sus actividades” y no de todas, ejemplificando dicha situación mediante la referencia a aquellas entidades contempladas en el inciso tercero del artículo 19 del E.T (Fondos Mutuos y Asociaciones Gremiales) y las del artículo 19-2 del mismo Estatuto (Cajas de Compensación y Fondos de empleados).

Plantea entonces el demandante que se contemple el caso de dos Cajas de Compensación, cuyo objeto social principal es el mismo, pero una de ellas realiza actividades "...diferentes a las relacionadas con salud, educación, recreación y desarrollo social" (artículo 19-2 E.T) por lo que resulta declarante contribuyente del Impuesto de Renta y entonces, de conformidad con las normas acusadas también resulta obligada a pagar el Impuesto al Patrimonio sobre la base de todo su patrimonio. Mientras que la otra Caja de Compensación, la que no realiza actividades distintas a las que establece el artículo 19-2 referido, queda liberada del tributo sobre su patrimonio.

Ahora bien -continúa el demandante- la situación frente a las normas es que por un lado, las entidades como las de los mencionados artículos 19 (inciso 3º) y 19- 2 ibídem, por el solo hecho de ser contribuyentes declarantes del Impuesto de Renta únicamente respecto de algunas de sus actividades, resultan obligadas frente al Impuesto al Patrimonio, y por otro, que tanto la frase demandada del artículo 292 como en el artículo 295 del E.T (también objeto de la demanda), establecen como base gravable del Impuesto al Patrimonio el total del valor del patrimonio líquido del sujeto pasivo u obligado.

Concluye entonces el demandante que de la existencia de un tipo de declarantes contribuyentes del Impuesto de Renta por razón únicamente de algunas de sus actividades y no de todas, y del establecimiento de la base gravable tal como lo estipulan las normas demandadas se da una situación de desigualdad entre: (i) las entidades contribuyentes declarantes del Impuesto de Renta por concepto de algunas de sus actividades, cuya base gravable para este tributo (el de Renta) es únicamente el monto correspondiente a dicha Renta, y (ii) las entidades que no son contribuyentes declarantes de Renta, pero cuyo objeto coincide con los primeros en las actividades no-gravables de renta. Esto porque unas y otras tienen el mismo objeto social principal y coinciden en todas sus actividades excepto sobre las que las primeras pagan Impuesto de Renta, y pese a ello las primeras resultan obligadas a pagar el Impuesto al Patrimonio a partir de una base gravable constituida por el valor total de su patrimonio líquido, y no a partir de una base gravable correspondiente únicamente al patrimonio afecto a las rentas gravables, mientras que las segundas no resultan obligadas a pagar el tributo sobre el patrimonio.

Esta conclusión es apoyada por el demandante principalmente por la siguiente razón: "Si el legislador decidió cualificar el sujeto pasivo del impuesto de patrimonio en el sentido de

considerarlo tan solo en cuanto a que sea contribuyente declarante del impuesto de renta, es porque creyó necesario auscultar la capacidad contributiva en función de los criterios que informan al régimen del impuesto sobre la renta...”, frente a lo que deduce que como los mencionados criterios a los que se sujeta el régimen del tributo de Renta hacen que en el caso de las entidades referenciadas (las del artículo 19-2 del E.T) la base de este impuesto se calcule únicamente a partir de las rentas gravables y no de todas las rentas que posea la entidad, entonces en atención a ellos (los nombrados criterios) el patrimonio a gravar en el caso de estas entidades, para el caso del Impuesto al Patrimonio, debería ser en opinión del demandante, tan solo el patrimonio afecto a estas rentas gravables. Evitando con esto, según el actor la desigualdad arriba explicada.

Por otro lado, el actor pretende prevenir sobre la diferencia existente entre los contribuyentes que declaran Renta por todas las actividades que realizan y que a la vez perciben rentas gravadas y rentas exentas y los contribuyentes declarantes del Impuesto de Renta de que se viene hablando, como son los que están obligados al pago de dicho tributo por razón de algunas de sus actividades y no de todas. La diferencia es puesta de presente por el demandante para explicar que entre las primeras no habría lugar a discriminarlas para efecto del impuesto al patrimonio entre: contribuyentes del Impuesto de Renta por razón de todas sus actividades que perciban rentas exentas y contribuyentes declarantes del Impuesto de Renta por razón de todas sus actividades que no perciban rentas exentas, para determinar la desigualdad que él (el actor) pretende declarar de las que se especifican mas arriba. Lo que no es posible, según el mismo por no ser comparables los dos casos.

#### IV. INTERVENCIONES

##### 1. Intervención de la Oficina Nacional de Normativa y Doctrina de la U.A.E. de la DIAN

La intervención referenciada expone que deben ser declaradas constitucionales las normas acusadas, por cuanto el demandante está incluyendo en la comparación entre contribuyentes declarantes del Impuesto de Renta a entidades que precisamente no son contribuyentes declarantes, pues aquellas entidades “...que obtienen ingresos por las actividades industriales, comerciales y financieras, distintas a la inversión de su patrimonio, son contribuyentes del Impuesto de Renta, obligados a declarar, y por ende sujeto a Impuesto de

Patrimonio.”, mientras que aquellas que obtienen ingresos solo por actividades cuya renta no es gravable, no son contribuyentes del Impuesto de Renta, no están obligadas a declarar y por ende no están sujetas a Impuesto de Patrimonio.

De lo anterior concluye el interviniente que no puede desprenderse vulneración del principio de igualdad pues las partes en comparación no están en la misma situación, condición esta que es necesaria para el análisis de este principio.

Agrega igualmente, que resulta inaceptable que el actor pretenda:

“...[U]n fallo modulado por parte de la Corporación Constitucional, que fraccione la base gravable del Impuesto de Patrimonio, adecuándose a situaciones particulares, [pues esto rompe] con los principios tributarios de imparcialidad y generalidad del impuesto. De tal forma, que no puede pretenderse que el legislador fraccione el patrimonio líquido sometido al impuesto de patrimonio, atendiendo la fuente de ingreso que se somete a renta, pues en tal caso, tendría que contemplar un sinnúmero (sic) de situaciones particulares, que en últimas conducirían a la inaplicabilidad del tributo. ”

Respecto de los ejemplos presentados por el demandante, comenta el interviniente que “...en consideración precisamente del ingreso que obtienen las cajas de compensación familiar y las asociaciones gremiales, pasaron a ser contribuyentes ordinarios, dentro del régimen que cubre a cualquier sociedad, de tal manera, que su acervo patrimonial que evidencia capacidad económica, por la categoría de declarantes que ostentan, implica que su riqueza patrimonial esté sometida al tributo en comento”

De esto se puede establecer que las normas demandadas se enmarcan dentro de los principios del Derecho Tributario, pues pretender que una norma de alcance general “...desdibuje la base gravable o permita que ante circunstancias particulares sea prorrateada, (...) conduce a que por mediar un tope específico de patrimonio líquido para estar obligado a pagar impuesto de patrimonio, se reduzca ostensiblemente el margen de obligados, en detrimento de los recursos con los cuales espera contar el erario público, para el cumplimiento de sus fines”.

Además, según su parecer las normas demandadas “...tampoco infringen el numeral 9 del artículo 95 de la Constitución Política, pues consultan la capacidad contributiva de los

declarantes de renta, que ante una notoria posesión de riqueza, deben sufragar un gravamen, que facilite la consecución de recursos, para que el Estado garantice su subsistencia y el bienestar colectivo.”

## 2. Intervención del Ministerio de Hacienda y Crédito Público

En primer lugar manifiesta el interviniente que esta Corporación debe dictar un fallo inhibitorio habida cuenta de la existencia de “ineptitud sustantiva de la demanda” , pues no se cumplen los requisitos mínimos en los que la Corte tanto ha insistido para que las razones que se establezcan en una demanda sean “claras, ciertas, específicas, pertinentes y suficientes”. En cambio la demanda - según el Ministerio participante - tiene como fin el siguiente:

“... [R]esolver eventuales problemas que en casos particulares podría tener la aplicación del impuesto al patrimonio, inconvenientes que serían diferentes en cada caso dependiendo de la estructura patrimonial del contribuyente y de su actividad económica mostrando de esta manera la inconveniencia de mantener el mencionado tributo para algunos sujetos pasivos como fondos mutuos de inversión, las asociaciones gremiales, los fondos de empleados y las cajas de compensación familiar.”

No obstante lo anterior, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público solicita la declaratoria de exequibilidad de las normas acusadas, exponiendo su posición frente a los argumentos del demandado. Considera que como punto de partida hay que tener en cuenta que “[e]l legislador es autónomo para escoger los hechos económicos que resultarán incididos por el tributo...” y recalca que el marco constitucional está determinado por los artículos 338 y 363 de la Constitución

Luego explica que se opone a lo expuesto por el demandante pues el que se tome como uno de los referentes para el Impuesto al Patrimonio la condición de contribuyente del impuesto a la renta no implica que se pueda “...predicar que todas las situaciones excepcionales de este tributo se repliquen necesariamente en el impuesto al patrimonio, sobre todo si tenemos en cuenta la infinidad de posibilidades que podemos tener debido a la complejidad que tiene el gravamen sobre la renta”.

Posteriormente afirma que el artículo 17 acusado no vulnera el artículo 13 de la Constitución,

pues en este caso no existen dos situaciones iguales ya que:

“... [U]nas son las circunstancias del contribuyente de renta y otras son las de los no contribuyentes de renta.

(...)

Es así como la valoración del principio de igualdad debe realizarse en el marco de quienes quedan amparados por la norma, es decir, quienes sean contribuyentes del impuesto de renta y que excedan el patrimonio líquido establecido. (...)Aún así, los casos que trae la demanda no son equiparables porque se contrasta un no contribuyente (caja de compensación que no realiza actividades industriales y comerciales) con un contribuyente (caja de compensación que sí las realiza).”

### 3. Intervención del Instituto Colombiano de Derecho Tributario - ICDT-

Los ciudadanos del ICDT sugieren (la mayoría de ellos) la declaratoria de exequibilidad de los apartes acusados, de lo que se aparta un sector que considera que se debe declarar la inexecutable de lo demandado en el artículo 295 del E.T.

Los mencionados ciudadanos (la mayoría) explican respecto de la frase acusada del artículo 292 del E.T que “[l]a sola manifestación de que el aparte acusado abre paso a la injusta discriminación de gravar a algunos contribuyentes sobre patrimonios improductivos o que generan rentas no gravadas, por si solo no implica violación al principio de igualdad del artículo 13 o al deber de contribuir dentro de los conceptos de justicia y equidad del artículo 95 - 9 que son los artículos que cita como violados o, por lo menos, se echa de menos la correspondiente explicación.”

Respecto del artículo 295 del E.T, el participante advierte que en sentencia de esta Corporación C- 876 de 2002 se estudió la constitucionalidad del Decreto- legislativo 1838 de 2002, dictado por el ejecutivo en ejercicio de las facultades conferidas por el artículo 213 de la Carta, cuyo articulado tenía contenidos normativos similares a los de las normas de la Ley 863 de 2003 hoy demandadas, y en virtud de ello encuentra que algunas de las tesis esgrimidas en dicha sentencia serían aplicables al caso actual, aunque no se trate de los mismos cargos. De hecho, aclara el interviniente:

“Pero el cargo en esta ocasión está enfocado, no tanto a la condición de sujetos pasivos del nuevo impuesto, sino en cuanto no consideró el Legislador que algunas entidades no son contribuyentes del Impuesto de Renta sino respecto a ciertas actividades y que al compararlas con otras que realizan el mismo objeto, en relación con el cual no procede la condición de contribuyente, se quebranta el principio de igualdad respecto a la base gravable, al incluir patrimonios afectos a actividades no gravadas con impuesto de renta”.

Continúan los miembros del Instituto diciendo que a pesar de ello en la referida sentencia C-876 de 2002, ya se analizó el punto consistente en determinar si habría o no desigualdad frente al, en aquel entonces, “Impuesto de Seguridad Democrática” (Decreto 1838 de 2002, cuya base gravable era igualmente el patrimonio líquido del obligado y cuyos sujetos pasivos eran también los declarantes del impuesto de renta y complementarios) entre “...una Caja de Compensación Familiar que realice actividades que entrañen la condición de contribuyente declarante del impuesto sobre la renta con la de otra Caja que no las realice”.

Con base en la misma sentencia del 2002, los expositores complementan diciendo que la Corte encontró justificado el trato normativo diferenciado entre las entidades excluidas del pago de aquel “Impuesto de Seguridad Democrática”, por no desarrollar actividades gravables de renta y las entidades que por el solo hecho de ser contribuyentes de la misma, así fuera en razón de algunas de sus actividades, se configuraban en obligadas del referido impuesto del 2002. Dicha justificación - recuerda el Instituto - la encontró la Corte “...en el carácter de interés general que se exige deben tener las entidades beneficiadas con la exención y en la naturaleza de las actividades específicas que ellas desarrollen, las cuales pueden legítimamente ser objeto de protección por el legislador (extraordinario)”

De lo anterior, concluyen la mayoría de los ciudadanos del ICDT, que:

“Traídos estos argumentos al caso en cuestión, puede decirse que la selección de ciertos sujetos que no realizan actividades de mercadeo como excluidos del Impuesto al Patrimonio, al paso que se gravan los que si realizan este tipo de actividades, es ciertamente un trato preferencial que se justificaría en razones de interés general que diferencian a los primeros sujetos de los segundos que actúan de manera similar a los comerciantes para ciertas actividades”,

(...)

“...[N]o se encuentra planteado en la demanda para efectos de la comparación de riquezas disímiles o iguales, sino simplemente, la relación entre una riqueza patrimonial y la actividad a la que se destina en tanto productora de rentas gravadas, comparación que en criterio del ICDT no resulta apta para juzgar si el tributo discrimina o no a ciertos sujetos por su base”.

Un grupo minoritario de ciudadanos de ICDT, en cambio opina que:

“...[E]n el caso presente se puede decir que no respeta el principio de igualdad la regulación según la cual personas de la misma naturaleza, de idéntico objeto social y de actividades similares reciben tratamientos diferentes respecto del impuesto de patrimonio(...). Al tener las entidades a que se refieren los artículos 19, numeral 3º, y 19-2 del E.T., una configuración ambivalente, que en parte las hace contribuyentes del impuesto de renta y en parte no, resulta equitativo que exista una normatividad diferente, concorde con la conformación intermedia de ellas, que en parte las haga sujetos pasivos del impuesto de patrimonio y en parte no”.

#### V. INTERVENCION DEL MINISTERIO PUBLICO

El Procurador General de la Nación, en concepto No. 3612, recibido el 1º de julio de 2004, solicita que la Corte declare exequible la expresión “para efectos de este gravamen, el concepto de riqueza es equivalente al total del patrimonio líquido del obligado” contenida en el artículo 292 del E.T., bajo el entendido de que el patrimonio base de liquidación del impuesto de las personas que son contribuyentes del impuesto sobre la renta por razón de algunas de sus actividades y no de todas, es el patrimonio afecto a las actividades respecto de las cuales se tiene la condición de contribuyente declarante del Impuesto sobre la Renta. Además, solicita que se declare la exequibilidad del artículo 295 del E.T., bajo el mismo entendido.

El Procurador General inicia el análisis, indicando que no existe cosa juzgada material que impida conocer de la demanda actual, pues las normas demandadas “... dentro del proceso de la referencia difieren en su contenido literal de las analizadas en la Sentencia C-876 de 2002, mediante la cual se declaró ajustada a la Constitución la base gravable del impuesto para preservar la seguridad democrática...”.

Luego de descartar la existencia de cosa juzgada pasa el Ministerio Público a explicar la

violación, que de su análisis surge, de los principios de igualdad y equidad por parte de las normas demandadas. En consecuencia dice:

“Es evidente que el legislador, en la Ley 863 de 2003, incurrió en una omisión al señalar, en el artículo 292 del Estatuto Tributario, como contribuyentes del impuesto del patrimonio a los declarantes del impuesto sobre la renta, sin distinguir que hay personas o entidades que sólo son contribuyentes respecto de algunas actividades y que por lo tanto sólo son declarantes sobre una parte de sus ingresos: aquella relacionada con la actividad de que son contribuyentes según la ley.

Por lo tanto, mal puede pretenderse que estas personas deban ser consideradas contribuyentes del impuesto analizado respecto de todo su patrimonio sin reparar en que sólo en relación con una parte de ese patrimonio son contribuyentes y declarantes del impuesto de renta”.

De igual manera el Procurador pretende hacer énfasis en su posición mediante la presentación de un ejemplo, el que desarrolla de la siguiente manera:

CAJA DE COMPENSACIÓN “A”

CAJA DE COMPENSACIÓN “B”

Patrimonio afecto a actividades de educación, salud, desarrollo social y recreación

=1000

Patrimonio afecto a actividades de educación, salud, desarrollo social y recreación

=1000

Patrimonio afecto a actividades comerciales, financieras o industriales

=200

Patrimonio afecto a actividades comerciales, financieras o industriales

= 0

Patrimonio líquido total

=1200

Patrimonio líquido total

=1000

Impuesto al Patrimonio líquido total

\*0.3%

Impuesto al Patrimonio líquido total

= 0

Este ejemplo muestra, según la Vista Fiscal, que la situación puede llegar a ser manifiestamente inequitativa. Ahora bien, como una guía que permita dar claridad sobre el concepto de equidad tributaria, el Ministerio Público cita un aparte de la sentencia C- 734 de 2002, que lo define como "... un criterio con base en el cual se pondera la distribución de las cargas y de los beneficios o la imposición de gravámenes entre los contribuyentes para evitar que haya cargas excesivas o beneficios exagerados. Una carga es excesiva o un beneficio es exagerado cuando no consulta la capacidad económica de los sujetos pasivos en razón a la naturaleza y fines del impuesto en cuestión."

De lo anterior concluye que en su concepto se deberían hacer las declaraciones arriba expuestas.

## VI. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS

Competencia.

1.- La Corte Constitucional es competente para conocer de la presente demanda en virtud del artículo 241 numeral 4 de la Carta, ya que la disposición acusada hace parte de una Ley de la República.

Asunto previo, Cosa Juzgada

2. En consideración a que la Corte se pronunció en el 2002 en la sentencia C-876, sobre contenidos normativos similares a los hoy demandados, cuando estudió la constitucionalidad del Decreto legislativo 1838 del mismo año, podría pensarse que se configuró frente a la sentencia anterior Cosa Juzgada Material Absoluta. De igual manera, y con posterioridad a la admisión de la presente demanda, la Corte ha declarado en dos ocasiones la exequibilidad del artículo formalmente acusado en la presente oportunidad. En efecto, la sentencia C-910 de 2004 declaró la exequibilidad del artículo 17 de la Ley 863 de 2003. Igualmente la sentencia C-990 de 2004 declaró la constitucionalidad del artículo 295 del E.T, tal y como éste quedó modificado por artículo 17 de la Ley 863 de 2003. Esto hace imperativo estudiar si debido a esas dichas sentencias ha operado la Cosa Juzgada Formal Absoluta. Entra pues la Corte a examinar si frente a la disposición acusada existe o no Cosa Juzgada, ya sea material o formal.

## Inexistencia de Cosa Juzgada Material

3.- Respecto de la Institución de la Cosa Juzgada Material, ha expresado la Corte Constitucional en primer lugar que "...se [ presenta] cuando no se trata de una norma con texto normativo exactamente igual, es decir, formalmente igual, sino de una disposición cuyos contenidos normativos son idénticos." 2 En segundo lugar, ha advertido la Corte que no solo el contenido normativo debe ser idéntico, sino que es necesario también que el contexto normativo en el que esta Corporación estudió la norma no difiera sustancialmente de aquel en el que se le solicita volver a hacer el estudio de constitucionalidad.<sup>3</sup>

4. En el presente caso resulta pertinente aclarar que dos contenidos normativos son idénticos cuando dos disposiciones, aunque redactadas de manera distinta, contemplan las mismas consecuencias jurídicas para los mismos sujetos y situaciones, independientemente de que estos elementos y/o la proposición normativa esté expresada de diferente manera (como una obligación, prohibición, permisión y/o deber). Ahora bien, y tal y como lo señaló la sentencia C-990 de 2004, el contenido normativo de la regulación de la base gravable prevista por el Decreto Legislativo 1838 de 2002, estudiado por la sentencia C-876 de 2002 y el contenido normativo de la disposición acusada en la presente oportunidad, no son idénticos. Pero eso no es todo; tal y como lo señaló la ya referida sentencia C-990 de 2004, el contexto normativo es diverso pues las normas revisadas por la sentencia C-876 de 2002 estaban incorporadas en un decreto legislativo dictado en virtud de la declaratoria de un estado de conmoción interior (CP art. 213), mientras que en la presente oportunidad se trata de examinar una ley ordinaria. La Corte, reiterando los criterios adelantados en la sentencia C-990 de 2004, concluye entonces que la sentencia C-876 de 2002 no implica ninguna Cosa Juzgada Material frente al artículo 17 de la Ley 863 de 2003, parcialmente acusado en la presente oportunidad.

## Inexistencia de Cosa Juzgada Formal

5.- Sobre la Cosa Juzgada Formal ha dicho la Corte que se presenta "... cuando existe una decisión previa del juez constitucional en relación con la misma norma que es llevada posteriormente a su estudio... o cuando, cuando se trata de una norma con texto normativo exactamente igual, es decir, formalmente igual"<sup>4</sup>. Frente a lo que al juez constitucional no se le permite volver a estudiar la norma. Sin embargo, la Corte ha insistido también en que si la

declaratoria de exequibilidad expresa la limitación del alcance atendiendo al alcance del estudio, entonces se configura Cosa Juzgada Relativa<sup>5</sup>, admitiéndose con ello que la norma pueda ser estudiada nuevamente en aquellos aspectos que no estuvieron dentro del alcance del primer estudio. Como quiera que en el presente caso ha sido demandado el artículo 295 del E.T, tal y como fue modificado por el artículo 17 de la Ley 863 de 2003, y que sobre dicha disposición ya existen dos decisiones de exequibilidad (Sentencias C-910 de 2004 y C-990 de 2004), entra la Corte a analizar si ha operado la Cosa Juzgada Formal.

6. La sentencia C-910 de 2004 declaró la exequibilidad del artículo 17 de la Ley 863 de 2003, por los cargos estudiados. Por su parte, la sentencia C-990 de 2004 declaró la exequibilidad del artículo 295 del E.T, tal y como fue modificado artículo 17 de la Ley 863 de 2003, pero únicamente por el cargo acusado. Esto significa que en ambos casos, la cosa juzgada es relativa y cubre únicamente los temas expresamente estudiados por esas sentencias. Ahora bien, en la sentencia C-910 de 2004, la demanda consideraba que el Congreso, al expedir esa disposición, había violado la reserva de ley estatutaria, pues ese contenido no podía ser expedido por una ley ordinaria, ya que se trataba de la regulación de un deber fundamental. Por su parte, en la sentencia C-990 de 2004, el cargo consistió en que al no excluirse de la base gravable del Impuesto al Patrimonio (introducida por el mencionado artículo 295) la totalidad de la propiedad inmueble que pudiera hacer parte del patrimonio líquido de los obligados a pagar este impuesto, se habría desconocido el artículo 317 constitucional que establece que sólo los municipios pueden gravar la propiedad inmueble. Ahora bien, el cargo de la presente demanda contra el mismo artículo 295 del E.T. consiste en que existe una supuesta situación de desigualdad e inequidad tributarias producida por el artículo demandado al no diferenciar entre contribuyentes declarantes del Impuesto de Renta por razón de algunas de sus actividades y contribuyentes declarantes del Impuesto de Renta por razón de todas sus actividades, pues según el actor los primeros deberían pagar proporcionalmente, al patrimonio afecto a sus rentas gravables, el Impuesto al Patrimonio. Esto muestra que el ataque de la presente demanda es distinto a los cargos decididos en las sentencias C-910 y C-990 de 2004, por lo que la Cosa Juzgada Relativa de esas providencias no afecta la posibilidad de estudiar de fondo la presente demanda.

7.- Por todo lo expuesto encuentra la Corte que frente a los artículos acusados del Estatuto Tributario no se configuró en las sentencias anteriores referenciadas ni Cosa Juzgada Material Absoluta ni Cosa Juzgada Formal, por lo que procede su estudio de fondo por el cargo

interpuesto.

El problema del cargo formulado por la demanda

8.- Los artículos 292 y 295 del E.T acusados, establecen que: (i) la condición que deben cumplir las personas naturales o jurídicas para ser sujetos pasivos del Impuesto al Patrimonio consiste en ser contribuyentes declarantes del Impuesto de Renta (artículo 292) y (ii) que la base gravable de dicho Impuesto consiste en la totalidad del patrimonio líquido del obligado (artículo 295). Lo demandado es la segunda cuestión, que se encuentra contenida en el artículo 295 y en la frase final del 292 también demandada.

La situación anterior la ponen de presente tanto el demandante como el Ministerio público en el caso de las cajas de compensación familiar, los fondos de empleados, las asociaciones gremiales (artículo 19-2 E.T), así como los fondos mutuos y las mismas asociaciones gremiales (artículo 23-3 del mismo E.T.), quienes son contribuyentes del Impuesto de Renta sólo con respecto a sus actividades industriales, comerciales y financieras distintas a la inversión de su patrimonio. En ambos casos se excluyen del gravamen de Renta todas las actividades diferentes a las anteriores y relacionadas con su objeto social principal. Por último, el argumento se cierra exhibiendo una abierta situación de desigualdad e inequidad, en el evento en que de dos personas jurídicas de las señaladas anteriormente, con idéntico objeto social principal, una de ellas desarrolle actividades gravables de Renta y la otra no, y por ello la primera se vea obligada a pagar el Impuesto de Renta, no proporcionalmente al patrimonio afecto a dichas actividades sino por la totalidad de su patrimonio líquido como lo establecen las normas acusadas, y la otra no vea obligada por el mencionado tributo al patrimonio. Para aclarar esta situación, y como se explicó en los antecedentes de esta sentencia, el Procurador plantea el siguiente ejemplo hipotético:

CAJA DE COMPENSACIÓN "A"

CAJA DE COMPENSACIÓN "B"

Patrimonio afecto a actividades de educación, salud, desarrollo social y recreación

=1000

Patrimonio afecto a actividades de educación, salud, desarrollo social y recreación

=1000

Patrimonio afecto a actividades comerciales, financieras o industriales

=200

Patrimonio afecto a actividades comerciales, financieras o industriales

= 0

Patrimonio líquido total

=1200

Patrimonio líquido total

=1000

=1200

\*0.3%

Impuesto al Patrimonio líquido total

= 0

Este ejemplo muestra, según la Vista Fiscal y el actor, que las disposiciones acusadas pueden generar situaciones manifiestamente inequitativas.

9.- A su turno otros intervinientes concuerdan en argumentar que no existe tal situación de desigualdad, porque las personas jurídicas descritas que realizan actividades gravables son contribuyentes de Renta mientras que las que no realizan este tipo de actividades no lo son, luego la comparación es entre personas jurídicas no comparables. Igualmente descartan la posibilidad de inequidad pues consideran que las normas acusadas hacen parte de una disposición normativa que pretende gravar el poder adquisitivo derivado de la riqueza poseída, poder este con el que cuentan por ejemplo las cajas de compensación; y según su parecer no se puede tildar de trato inequitativo la aplicación particular de las normas tributarias de carácter general y menos, en el caso del Impuesto al Patrimonio, tratar de particularizarlo a partir de las innumerables situaciones particulares que genera el tributo de Renta pues se haría inmanejable y por tanto inaplicable. Otro interviniente se acoge a la tesis expresada por esta Corporación en la sentencia C-876 de 2002, en donde se destaca la autonomía de cada tributo y se niega la idea de que como el Impuesto al Patrimonio para determinar los sujetos pasivos obligados al mismo, hace referencia a los sujetos pasivos de otro tributo, entonces esto debe significar que los criterios de uno gobiernan necesariamente el otro.

Finalmente, un interviniente considera que la Corte debe inhibirse para proferir fallo de fondo, por cuanto la demanda es inepta, ya que el actor no formula verdaderamente un cargo de constitucionalidad, que sea claro, cierto, específico, pertinente y suficiente, sino que realiza una argumentación destinada a mostrar la inconveniencia del tributo acusado frente a

ciertos sujetos pasivos, como los fondos mutuos de inversión, las asociaciones gremiales, los fondos de empleados y las cajas de compensación familiar

10.- Conforme a lo anterior, debe la Corte comenzar por examinar si realmente la demanda es apta o no para permitir un pronunciamiento de fondo pues, de no ser así, la decisión habrá de ser inhibitoria. Para responder a ese interrogante, la Corte comenzará por recordar brevemente su doctrina reiterada sobre los requisitos que debe cumplir una demanda de inexecutableidad, para luego analizar si el cargo formulado por el actor cumple o no con esas exigencias.

Los requisitos formales y materiales de las demandas de inexecutableidad.

11- En numerosas oportunidades, esta Corte ha señalado que si bien la acción de inexecutableidad es pública y no está sometida a formalidades ni ritualidades incompatibles con su naturaleza ciudadana (CP arts 241 y 242), sin embargo eso no excluye que el demandante deba cumplir con unos requisitos básicos que permitan la adecuada formación del debate constitucional<sup>6</sup>. Por ello esta Corte ha señalado que “si el actor se limita a efectuar una formulación vaga, abstracta y global de los motivos de inexecutableidad, sin acusar específicamente la disposición, la demanda es inepta, pues la falta de concreción del cargo impide que se desarrolle la discusión propia del juicio de constitucionalidad”<sup>7</sup>.

12- La Corte ha sistematizado las exigencias materiales que debe cumplir la demanda y ha señalado que, sin caer en formalismos técnicos, incompatibles con la naturaleza popular y ciudadana de la acción de inexecutableidad, los cargos formulados por el demandante deben ser claros, ciertos, específicos, pertinentes y suficientes<sup>8</sup>. Esto significa que la acusación debe ser suficientemente comprensible (clara) y recaer verdaderamente sobre el contenido de la disposición acusada (cierta). Además el actor debe mostrar cómo la disposición vulnera la Carta (especificidad), con argumentos que sean de naturaleza constitucional, y no legales ni puramente doctrinarios ni referidos a situaciones puramente individuales (pertinencia). Finalmente, la acusación debe no sólo estar formulada en forma completa sino que debe ser capaz de suscitar una mínima duda sobre la constitucionalidad de la norma impugnada.

13- Esta referencia muestra que en el presente caso, la demanda no cumple esos requisitos,

y en especial que el cargo no es pertinente, por cuanto está referido a una aplicación de la norma acusada a casos específicos, ya que la impugnación del actor está dirigida esencialmente contra la aplicación de la disposición a ciertos supuestos muy particulares. En efecto, toda la demanda gira en torno a las inequidades que podría provocar la aplicación de esa disposición a ciertos sujetos específicos en condiciones muy especiales. Ahora bien, esta Corte ha señalado en numerosas ocasiones que el cargo no se encuentra adecuadamente formulado y desnaturaliza el juicio abstracto de constitucionalidad cuando el demandante no acusa realmente el contenido de la norma sino que utiliza la acción pública para resolver un problema particular. Ha dicho al respecto esta Corporación:

14- La Corte concluye entonces que el cargo no es pertinente. Con todo, podría objetarse que verdaderamente existe una acusación relevante y pertinente. Según esta visión, habría que concluir que el problema planteado por el demandante no es tanto un análisis abstracto de las normas acusadas sino la vulneración concreta que podría surgir en algunas situaciones específicas, que no fueron adecuadamente consideradas por las disposiciones impugnadas, por lo que parecería existir una suerte de omisión legislativa relativa. Se trataría de aquellos eventos relacionados con ciertas personas jurídicas como las asociaciones gremiales, las cajas de compensación familiar y los fondos de empleados, que, en virtud de su régimen especial, sólo son contribuyentes del impuesto de renta en relación con una fracción de sus actividades, que puede ser y con frecuencia es, de carácter marginal. Y sin embargo, conforme a las normas acusadas, según el actor, deberían pagar el impuesto al patrimonio tomando como base gravable todo su patrimonio líquido, lo cual sería, según su parecer, inequitativo.

15- La Corte no excluye que sea posible formular eventualmente un cargo por omisión legislativa relativa contra la disposición acusada puesto que esta Corporación ha señalado, en numerosas ocasiones, que es competente para conocer de este tipo de omisiones relativas, mientras que carece de competencia para conocer de las omisiones legislativas absolutas<sup>10</sup>. La Corte ha señalado entonces que existe esta omisión relativa cuando el legislador “al regular o construir una institución omite una condición o un ingrediente que, de acuerdo con la Constitución, sería exigencia esencial para armonizar con ella. v.gr.: si al regular un procedimiento, se pretermite el derecho de defensa.”<sup>11</sup>. La Corte ha entonces sintetizado los requisitos para que prospere un cargo por omisión legislativa relativa en los siguientes términos:

“(E)sta Corporación ha definido que para que el cargo de inconstitucionalidad por omisión pueda prosperar, es necesario que se cumplan determinados requisitos, que se pueden sintetizar de la siguiente manera: a) que exista una norma sobre la cual se predica; b) que una omisión en tal norma excluya de sus consecuencias aquellos casos que, por ser asimilables, deberían subsumirse dentro de su presupuesto fáctico; c) que dicha exclusión no obedezca a una razón objetiva y suficiente; d) que al carecer de una razón objetiva y suficiente, la omisión produzca una desigualdad injustificada entre los casos que están y los que no están sujetos a las consecuencias previstas por la norma y; e) que la omisión implique el incumplimiento de un deber constitucional del legislador”<sup>12</sup>.

16- Por las particularidades del control de la omisión legislativa relativa, la Corte ha también entendido que en estos casos la carga del demandante es mayor y más rigurosa. Así, es necesario que el “actor acuse el contenido normativo específicamente vinculado con la omisión” y que además precise con claridad en qué consiste la omisión, su alcance y sus consecuencias inconstitucionales, por lo que “no resultan atendibles los cargos generales que se dirigen a atacar un conjunto indeterminado de normas (Sentencia C-427 de 2000, Fundamento 2.1) con el argumento de que omiten la regulación de un aspecto particular, o los que se dirigen a atacar normas de las cuales no emerge el precepto que el demandante echa de menos”. Y es que esta Corte ha señalado que la prosperidad del examen de constitucionalidad por una omisión legislativa relativa supone el cumplimiento de dos requisitos, a saber: “(i) El juicio de inexecutable requiere la concurrencia de una norma frente a la cual se predique la omisión; y (ii) la misma debe excluir un ingrediente, condición normativa o consecuencia jurídica que a partir de un análisis inicial o de una visión global de su contenido, permita concluir que su consagración normativa resulta esencial e indispensable para armonizar el texto legal con los mandatos de la Carta”<sup>13</sup>.

17- En tales condiciones, la Corte ha considerado que se impone un fallo inhibitorio cuando no es claro que la posible omisión legislativa resulte de la disposición acusada, ni el demandante precise con rigor cuáles fueron los contenidos omitidos que resultaron inconstitucionales. Y con esos criterios, esta Corporación se ha abstenido de pronunciarse de fondo cuando dichos requisitos no han sido cumplidos. Por ejemplo, la sentencia C-540 de 1997 se abstuvo de pronunciarse sobre la constitucionalidad material del artículo 74 de la Ley 42 de 1993, pues consideró que la omisión legislativa impugnada en la demanda no guardaba una clara relación con la norma acusada. Dijo entonces la Corte:

“Comoquiera que la acusación subexamine se concreta a la falta de notificación del auto que ordena la apertura de la investigación dentro del proceso de responsabilidad fiscal, lo cual, en criterio de los actores, impide una presencia activa del investigado en esa etapa procesal en términos de una defensa adecuada, es preciso aclarar que el cuestionamiento plantea una inconstitucionalidad por omisión ante la inexistencia de un trámite dentro de dicha actuación, lo cual no guarda relación directa con ninguno de los contenidos normativos mencionados en la norma acusada, puesto que, como se vio, ella versa únicamente sobre la forma en que se inicia el proceso de responsabilidad fiscal y el señalamiento de las etapas que en el mencionado proceso adelantan los organismos de control fiscal.

Lo anterior impide un pronunciamiento de fondo acerca del contenido material del precepto demandado pues el cargo de inconstitucionalidad no se contrae a enjuiciar los ordenamientos consignados en la norma ni las previsiones allí establecidas, sino, como se ha expresado, a resaltar la ausencia de una determinada actuación procesal posterior, en el trámite del proceso de responsabilidad fiscal, debiendo en consecuencia la Corte declararse inhibida para proferir decisión de mérito constitucional.”

En el mismo sentido, la sentencia C-041 de 2002 se inhibió de fallar de fondo respecto de la constitucionalidad del párrafo 2º del artículo 37 de la Ley 640 de 2001, pues consideró que “uno de los requisitos de la demanda, cuando se trata de cuestionar la exequibilidad de una norma por haber incurrido el legislador en omisión legislativa, es que el demandante acuse el contenido normativo específicamente vinculado con la omisión” y que en ese caso era “claro que dicho contenido es el adscrito al artículo 24 de la Ley 640 de 2001 y no al artículo 37, que fue el demandado”.

Un tercer ejemplo, entre otros, es la sentencia C-311 de 2003, en donde la Corte se abstuvo de pronunciarse sobre la violación del derecho al debido proceso en los apartes demandados de los artículos 3º y 4º de la Ley 700 de 2001, pues consideró que tampoco era claro que la posible omisión derivara de esos apartes. Dijo entonces esta Corporación:

“(P)ara que el estudio de este caso fuera viable, el actor debió mostrar que realmente no existía procedimiento aplicable y que ello generaba un problema constitucional. Encuentra la Corte que el demandante sólo se ocupó de argumentar en torno a los procesos disciplinarios - en el caso de funcionarios públicos- y el proceso de despido con justa causa (artículo 62

CST y sentencia T-546 de 2000, C-299 de 1998) – en el caso de los empleados del sector privado- sin adentrarse en otros procedimientos. No debe entonces este Tribunal entrar a construir los argumentos que el actor no presentó en su demanda pues el cargo no generó una real controversia constitucional ni cuestionó realmente la norma, pues existen otros procedimientos aplicables.

Así las cosas, considerando que en la presente causa el cargo formulado no se predica directamente de la expresión acusada, pues existen otras normas que pueden desarrollar el procedimiento, la Corte debe abstenerse de emitir pronunciamiento de fondo y, en su lugar, proceder a declararse inhibida por ineptitud sustancial de la demanda frente a ese cargo”.

18- Los anteriores ejemplos permiten concluir que en el presente caso, el actor no cumplió adecuadamente con las exigencias particulares que el ordenamiento exige para la estructuración de un cargo por omisión legislativa relativa, pues no es para nada claro que la omisión, en caso de que existiera, fuera predicable de los preceptos impugnados. En efecto, nótese que las disposiciones acusadas son un aparte del artículo 292 del ET y el artículo 295 de ese mismo cuerpo legislativo, que definen ambos la base gravable. Sin embargo, el problema constitucional que plantea el actor no tiene tanto que ver con la definición general y abstracta de la base gravable sino con su aplicación a determinados sujetos pasivos, pues en el fondo el actor cuestiona que se obligue a pagar la totalidad del tributo a personas jurídicas que sólo realizan un porcentaje ínfimo de actividades gravables con el impuesto a la renta. Sin embargo, esa regulación puede estar contenida en otras disposiciones del propio estatuto tributario. Por ejemplo, el artículo 297 del mismo ET señala cuáles personas jurídicas, que parecerían tener el deber de pagar ese impuesto, en realidad no están sujetas a ese tributo, por lo que parecería más razonable predicar una eventual omisión legislativa de esa disposición, que precisa cuáles son los sujetos pasivos de esta obligación tributaria.

19- La Corte concluye entonces que el actor realmente no cumplió con la carga de estructurar un cargo básico de omisión legislativa, por lo que no es posible realizar un pronunciamiento de fondo sobre la demanda. Por último, la Corte recuerda que esa mayor exigencia de rigor en la formulación de las acusaciones por este concepto no es una exigencia formalista de esta Corporación sino que deriva de la estructura y naturaleza del proceso de constitucionalidad. En efecto, tal y como la Corte lo ha reiterado en numerosas ocasiones, a esta Corporación no le corresponde una revisión oficiosa de la constitucionalidad

de las leyes sino un examen de las disposiciones que hayan sido efectivamente demandadas por los ciudadanos (CP art. 241), y por ello el actor no sólo debe precisar cuál es el precepto impugnado sino que, además, si el cargo es de omisión legislativa, debe indicar en qué consiste claramente la omisión, sin trasladar al juez constitucional la labor de revisar la totalidad del ordenamiento legal, con el fin de determinar si efectivamente la omisión existe o no.

## VII. DECISION

En mérito de lo expuesto, la Sala Plena de la Corte Constitucional, administrando justicia en nombre del pueblo y por mandato de la Constitución,

RESUELVE:

Declararse INHIBIDA para emitir pronunciamiento de fondo respecto de la expresión “Para efectos de este gravamen, el concepto de riqueza es equivalente al total del patrimonio líquido del obligado” contenida en el artículo 292 del Estatuto Tributario, tal y como fue adicionado por el artículo 17 de la Ley 863 de 2003, y respecto del artículo 295 del Estatuto Tributario, tal y como fue adicionado por el artículo 17 de la Ley 863 de 2003, por ineptitud sustancial de la demanda.

Notifíquese, comuníquese, cúmplase, publíquese, insértese en la Gaceta de la Corte Constitucional y archívese el expediente.

JAIME ARAUJO RENTERIA

Presidente

ALFREDO BELTRAN SIERRA

Magistrado

MANUEL JOSE CEPEDA ESPINOSA

Magistrado

JAIME CORDOBA TRIVIÑO

Magistrado

RODRIGO ESCOBAR GIL

Magistrado

MARCO GERARDO MONROY CABRA

Magistrado

HUMBERTO ANTONIO SIERRA PORTO

Magistrado

ALVARO TAFUR GALVIS

Magistrado

CLARA INES VARGAS HERNANDEZ

Magistrada

MARTHA VICTORIA SACHICA MENDEZ

Secretaria General

Salvamento de voto a la Sentencia C-1116/04

DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD-Cumplimiento de requisitos de pertinencia, claridad, certeza, especificidad y suficiencia/INHIBICION DE LA CORTE CONSTITUCIONAL-Improcedencia (Salvamento de voto)

Estimo que la demanda presentada sí cumplió la carga de pertinencia que habilita el juicio de inconstitucionalidad, pues lejos de pretenderse solucionar un problema particular, la

acusación se dirige a demostrar la existencia de un trato inequitativo derivado del sometimiento a un plano de igualdad de sujetos que, por sus propias características y por las actividades que desarrollan, deben ser tratados de manera distinta. Así las cosas, carece de fundamento la decisión inhibitoria adoptada por esta Corporación, a partir de la supuesta intención del accionante de resolver un problema particular, por las siguientes razones: En primer lugar, por cuanto la demanda cumple con las exigencias de claridad, certeza, especificidad y suficiencia que prima facie permiten generar una duda mínima sobre la constitucionalidad de la norma impugnada. En segundo término, porque la falta de pertinencia de la demanda cuando se fundamenta en el uso indebido de la acción de inconstitucionalidad, por dirigirse ésta a resolver un problema particular, exige la demostración de la intención del actor de pretender resolver un caso específico, siendo inadmisibles que esta Corporación desconozca su obligación de fallar (C.P.C. art. 37-8), cuando el ciudadano estructura la demanda a través de un cargo general, pero en cuya argumentación se auxilia de ejemplos para explicar el alcance de la violación a la Constitución.

expediente: D-5173

Actor: Alfredo Mauricio Plazas Vega.

Magistrado Ponente:

Dr. HUMBERTO ANTONIO SIERRA PORTO.

Con el acostumbrado respeto, me aparto de la posición mayoritaria acogida en la presente sentencia, por las siguientes razones:

1. El accionante presentó demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 292 y 295 del Estatuto Tributario, conforme a las modificaciones realizadas por el artículo 17 de la Ley 863 de 2002. A su juicio, las normas acusadas son inconstitucionales porque vulneran el derecho a la igualdad al establecer como base gravable del impuesto al patrimonio el total del patrimonio líquido de los contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta.

Para fundamentar su posición alega que el Estatuto Tributario en torno a los contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta, realiza una distinción en torno a las actividades que

generan ingresos susceptibles de ser gravados con dicho tributo. De suerte que, bien puede suceder que un sujeto sometido a pagar el citado impuesto, lo haga sólo frente a los ingresos que se produzcan por la ejecución de algunas de sus actividades, mientras las restantes no le generan obligación tributaria alguna. Si ello es así, la norma acusada conduce a una inequidad ostensible y manifiesta contraria al derecho a la igualdad, ya que pone a tributar en igualdad de condiciones a sujetos que se encuentran en situaciones fácticas distintas. Ello ocurre porque al constituir la base gravable del impuesto al patrimonio el valor total del patrimonio líquido<sup>14</sup>, no se exceptúan los ingresos que en materia de renta se encontraban excluidos, sometiendo a todos los contribuyentes a una misma regla, a pesar de existir algunos que deberían ser tratados de forma distinta, pues deben declarar valores que tributariamente no les generan riqueza.

Con la finalidad de reforzar el concepto de la violación, el accionante presenta, entre otros, el siguiente ejemplo:

“(…) A manera de ejemplo, basta comparar la situación en que se encontraría una Caja de Compensación Familiar que realice actividades que entrañen la condición de contribuyente declarante del impuesto sobre la renta con la de otra Caja que no las realice. En esa hipótesis, se tendría que, respecto del patrimonio afecto a actividades distintas de las comerciales y financieras, sobre las cuales ostenta la condición de contribuyente, la Caja de que se trate pagaría el impuesto de patrimonio, en tanto que la Caja que lo sea no estaría sujeta al tributo. Nótese que la desigualdad es ostensible y manifiesta, porque no obstante la vinculación del patrimonio a las mismas actividades, las no gravadas con el impuesto sobre la renta, una Caja estaría sometida al impuesto y la otra no. Piénsese, por ejemplo, en el patrimonio afecto a la actividad de prestar servicios de salud a los afiliados, el cual estaría gravado con el impuesto de 0.3% en cabeza de la Caja que realice otras actividades que determinan la condición de contribuyente del impuesto sobre la renta y no estaría gravado en cabeza de las caja que no las realice”.

2. En opinión de la Corte, a pesar de ser claros, específicos, ciertos y suficientes los argumentos esgrimidos por el accionante, lo apropiado era declararse inhibida para emitir un pronunciamiento de fondo, toda vez que la demanda incumplía la carga de pertinencia, al tener como objetivo el análisis de la aplicación de la norma a ciertos supuestos particulares y específicos<sup>15</sup>.

Textualmente esta Corporación declaró:

“Toda la demanda gira en torno a las inequidades que podría provocar la aplicación de esa disposición a ciertos sujetos específicos en condiciones muy especiales. Ahora bien, esta Corte ha señalado en numerosas ocasiones que el cargo no se encuentra adecuadamente formulado y desnaturaliza el juicio abstracto de constitucionalidad cuando el demandante no acusa realmente el contenido de la norma sino que utiliza la acción para resolver un problema particular. (...) La Corte concluye entonces que el cargo no es pertinente (...)”.

3. Contrario a lo resuelto por esta Corporación, estimo que la demanda presentada sí cumplió la carga de pertinencia que habilita el juicio de inconstitucionalidad, pues lejos de pretenderse solucionar un problema particular, la acusación se dirige a demostrar la existencia de un trato inequitativo derivado del sometimiento a un plano de igualdad de sujetos que, por sus propias características y por las actividades que desarrollan, deben ser tratados de manera distinta.

Así las cosas, carece de fundamento la decisión inhibitoria adoptada por esta Corporación, a partir de la supuesta intención del accionante de resolver un problema particular, por las siguientes razones:

En primer lugar, por cuanto la demanda cumple con las exigencias de claridad, certeza, especificidad y suficiencia que prima facie permiten generar una duda mínima sobre la constitucionalidad de la norma impugnada.

Sobre la materia, esta Corporación ha dicho:

“Finalmente esta Corporación ha entendido que no existe materialmente cargo, si el demandante en realidad no está acusando el contenido de la norma sino que está utilizando la acción pública para resolver un problema particular, como podría ser la indebida aplicación de la disposición en un caso específico. En efecto, (...) simplemente la Constitución exige que, en la medida en que el actor actúa como ciudadano en ejercicio de una acción pública, tiene el deber de estructurar un cargo general y propiamente constitucional contra la norma legal que impugna”<sup>16</sup>.

En el presente caso, el accionante plantea un cargo general contra las normas acusadas, consistente en la violación del derecho a la igualdad derivado del trato inequitativo previsto en la norma acusada, en atención a la ausencia de un tratamiento diferencial para los sujetos contribuyentes del impuesto al patrimonio, cuyos ingresos por la realización de algunas actividades se encuentran excluidos del impuesto sobre la renta. En ningún momento, el actor pretende darle solución específica a un caso particular o provocar el proceso de constitucionalidad con el propósito de proporcionarle respuesta a la problemática de ciertos grupos económicos puestos en condiciones especiales, ya que la alusión que se realiza a las cajas de compensación y a las asociaciones gremiales sin ánimo de lucro se hace de forma ilustrativa, es decir, para tratar de explicar la razón de ser de su acusación y demostrar en la práctica como es evidente la violación al derecho a la igualdad.

Fecha ut supra,

RODRIGO ESCOBAR GIL Magistrado

1 Artículo 292 del E.T: "...créase el Impuesto al Patrimonio a cargo de las personal jurídicas y naturales, contribuyentes declarante del impuesto sobre la renta..." (Subrayado y negrillas fuera de texto)

2 Sentencia C- 427 /96

3 A este respecto es abundante la jurisprudencia de la Corte, para lo cual se pueden ver entre otras las sentencia C-427/96 y C-774/01. Sobre el tema se dijo en la sentencia C-447/96: "Cuando es declarada exequible una disposición, el fenómeno de la cosa juzgada material, produce como regla general la imposibilidad para la Corte Constitucional de pronunciarse sobre la materia previamente resuelta, ya que puede conducir a providencias contradictorias que afecten la seguridad del ordenamiento jurídico, o alteren la confianza legítima de los administrados en la aplicación de la Constitución, o vulneren el principio de la igualdad. (...) No obstante lo anterior, y teniendo en cuenta la especial naturaleza de la cosa juzgada constitucional, es necesario advertir, que de manera excepcional, resulta posible que el juez constitucional se pronuncie de fondo sobre normas que habían sido objeto de decisión de exequibilidad previa. El carácter dinámico de la Constitución, que resulta de su

permanente tensión con la realidad, puede conducir a que en determinados casos resulte imperativo que el juez constitucional deba modificar su interpretación de los principios jurídicos para ajustarlos a las necesidades concretas de la vida colectiva - aún cuando no haya habido cambios formales en el texto fundamental -, lo que incide necesariamente en el juicio de constitucionalidad de las normas jurídicas. El concepto de “Constitución viviente” puede significar que en un momento dado, a la luz de los cambios económicos, sociales, políticos, e incluso ideológicos y culturales de una comunidad, no resulte sostenible, a la luz de la Constitución, - que es expresión, precisamente, en sus contenidos normativos y valorativos, de esas realidades -, un pronunciamiento que la Corte haya hecho en el pasado, con fundamento en significaciones constitucionales materialmente diferentes a aquellas que ahora deben regir el juicio de Constitucionalidad de una determinada norma. En estos casos, no se puede considerar que el fallo vulnera la cosa juzgada, ya que el nuevo análisis parte de un marco o perspectiva distinta, que en lugar de ser contradictorio conduce a precisar los valores y principios constitucionales y permiten aclarar o complementar el alcance y sentido de una institución jurídica”. (Subrayado y negrillas fuera de texto)

4 Sentencia C - 774/01

5 En este sentido ha manifestado la Corte, que la Cosa Juzgada Relativa es: “Explícita, cuando (...) la disposición es declarada exequible pero, por diversas razones, la Corte ha limitado su escrutinio a los cargos del actor, y autoriza entonces que la constitucionalidad de esa misma norma puede ser nuevamente reexaminada en el futuro.”(C- 492/00) “... es decir, es la propia Corte quien en la parte resolutive de la sentencia limita el alcance de la cosa juzgada (...) mientras la Corte Constitucional no señale que los efectos de una determinada providencia son de cosa juzgada relativa, se entenderá que las sentencias que profiera hacen tránsito a cosa juzgada absoluta...”(C- 478/98).

6 Ver entre otras las sentencias C-894/01, C-1256/01, C-1289/01, C-041/02 y C-419/02

7 Sentencia C-1256 de 2001, Fundamento 3.

8 Ver, entre otras, las sentencias sentencia C-1052 de 2001 y C-1256 de 2001.

9 Sentencia C-447 de 1997 Fundamento 3. En el mismo sentido ver, entre otras, las sentencias C-568 de 1995 y C-1052 de 2001.

10 Ver, entre otras, las sentencias C-543 de 1996, C-073 de 1996, C-540 de 1997, C1549 de 2000 y C-041 de 2002.

11 Sentencia C-543 de 1996

12. Sentencia C-427/2000, reiterado en la Sentencia C-402/2003

13 Sentencia C-865 de 2004. En el mismo sentido, ver sentencias C-1549 de 2000, C-185 de 2002 y C-311 de 2003.

14 Dispone el artículo 282 del Estatuto Tributario: “El patrimonio líquido se determina restando del patrimonio bruto poseído por el contribuyente en el último día del año o período gravable el monto de las deudas a cargo del mismo, vigentes en esa fecha”. De donde resulta que el patrimonio líquido está conformado por el total de los bienes y derechos apreciables en dinero que posea el contribuyente en el último día del ejercicio fiscal (E.T. art. 261), menos el monto de las deudas a su cargo que afecten dicho patrimonio.

15 Sobre la carga de pertinencia se ha dicho que: “La pertinencia también es un elemento esencial de las razones que se exponen en la demanda de inconstitucionalidad. Esto quiere decir que el reproche formulado por el peticionario debe ser de naturaleza constitucional, es decir, fundado en la apreciación del contenido de una norma Superior que se expone y se enfrenta al precepto demandado. En este orden de ideas, son inaceptables los argumentos que se formulan a partir de consideraciones puramente legal y doctrinarias, o aquellos otros que se limitan a expresar puntos de vista subjetivos en los que ‘el demandante en realidad no está acusando el contenido de la norma sino que está utilizando la acción pública para resolver un problema particular, como podría ser la indebida aplicación de la disposición en un caso específico; tampoco prosperarán las acusaciones que fundan el reparo contra la norma demandada en un análisis de conveniencia, calificándola de ‘inocuo, innecesaria o reiterativa’ a partir de una valoración parcial de sus efectos”. Sentencia C-1193 de 2001. M.P. Manuel José Cepeda Espinosa.

16 Sentencia C-447 de 1997. M.P. Alejandro Martínez Caballero. Subrayado por fuera del texto original.