

Sentencia C-1147/04

COSA JUZGADA CONSTITUCIONAL-Pertenencia al régimen simplificado del impuesto sobre las ventas

Referencia: expediente D-5171

Actor: Carlos Alfredo Durán Martínez

Demanda de inconstitucionalidad contra el numeral 3º del artículo 14 de la Ley 863 de 2003.

Magistrado Ponente:

Bogotá, D. C., diecisiete (17) de noviembre de dos mil cuatro (2004)

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

SENTENCIA

I. ANTECEDENTES

En ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad, el ciudadano Carlos Alfredo Durán Martínez presentó demanda de inconstitucionalidad contra el numeral 3º del artículo 14 de la Ley 863 de 2003. 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. NORMAS DEMANDADAS

El texto de la disposición objeto de la demanda, de conformidad con su publicación en el Diario Oficial N° 45.415, es el siguiente (se subraya el enunciado demandado):

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 14. Régimen simplificado del impuesto sobre las ventas. Modifícase el artículo 499 del Estatuto Tributario, el cual queda así:

“Artículo 499. Quiénes pertenecen a este régimen. Al Régimen Simplificado del Impuesto Sobre las Ventas pertenecen las personas naturales comerciantes y los artesanos, que sean minoristas o detallistas; los agricultores y los ganaderos, que realicen operaciones gravadas, así como quienes presten servicios gravados, siempre y cuando cumplan la totalidad de las siguientes condiciones:

1. Que en el año anterior hubieren poseído un patrimonio bruto inferior a ochenta millones de pesos (\$80.000.000) (valores años base 2003 y 2004) e ingresos brutos totales provenientes de la actividad inferiores a sesenta millones de pesos (\$60.000.000) (valores años base 2003 y 2004).
2. Que tengan máximo un establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio donde ejercen su actividad.
3. Que su establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio no se encuentre ubicado en un centro comercial o dentro de almacenes de cadena. Al efecto se entiende por centro comercial la construcción urbana que agrupe a más de veinte locales, oficinas y/o sedes de negocio.
4. Que en el establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio no se desarrollen actividades bajo franquicia, concesión, regalía, autorización o cualquier otro sistema que implique la explotación de intangibles.
5. Que no sean usuarios aduaneros.
6. Que no hayan celebrado en el año inmediatamente anterior ni en el año en curso contratos de venta de bienes o prestación de servicios gravados por valor individual y superior a sesenta millones de pesos (\$60.000.000) (valores años base 2003 y 2004).
7. Que el monto de sus consignaciones bancarias, depósitos o inversiones financieras

durante el año anterior o durante el respectivo año no supere la suma de ochenta millones de pesos (\$80.000.000) (valores años base 2003 y 2004).

Parágrafo 1°. Para la celebración de contratos de venta de bienes o de prestación de servicios gravados por cuantía individual y superior a sesenta millones de pesos (\$60.000.000) (valor año base 2004), el responsable del Régimen Simplificado deberá inscribirse previamente en el Régimen Común.

Parágrafo 2°. Para los agricultores y ganaderos, el límite de patrimonio bruto previsto en el numeral 1º de este artículo equivale a cien millones de pesos (\$100.000.000) (valores años base 2003 y 2004).”

III. LA DEMANDA

El accionante considera que la norma acusada impide que las personas que tienen establecimientos de comercio en centros comerciales puedan pertenecer al régimen simplificado del impuesto sobre las ventas, sin que el legislador haya considerado que existen centros comerciales de niveles de ingreso y de actividad económica muy distintos. Por esta razón, la diferenciación realizada por la norma acusada es irrazonable y por ende, violatoria el derecho a la igualdad (artículo 13 de la Constitución)¹ de las personas cuyos locales funcionan en centros comerciales pero que tienen una capacidad económica baja. Así, mientras personas de ingresos altos ubicadas afuera de centros comerciales pueden pertenecer al régimen simplificado, otras de ingresos bajos, que se encuentren localizadas en dichos centros, quedan excluidas de este régimen, aumentando de esta manera sus costos administrativos.

Adicionalmente, el demandante señala que el numeral acusado establece una definición de la expresión centro comercial que empeora la afectación del derecho a la igualdad. En opinión del libelista, al entender como centro comercial “la construcción urbana que agrupe a más de veinte locales, oficinas y/o sedes de negocio” el legislador establece una definición en exceso amplia, que incluye locales de comercio que en realidad no están ubicados en las construcciones que tradicionalmente se entienden como tal, como por ejemplo aquellos locales ubicados de manera continua a edificios de residencia.

Dice el accionante:

[...]

[E]l legislador se apresura a definir de manera vaga e imprecisa lo que (...) debe entenderse por centro comercial (...).|| Usualmente, se da el nombre de centro comercial al conjunto de locales que bien pueden ser usados para actividades comerciales y/o de servicios, que funcionan por lo general dentro de una edificación, a cuyo interior se ingresa por una más entradas que son comunes para todos; tiene áreas comunes para la libre circulación de propios y visitantes, servicios sanitarios para uso común de unos y otros, incurren en gastos comunes tales como vigilancia, aseo, servicios públicos de energía y acueducto. [...] || Pero existe otra serie de locales comerciales y/o de servicio cuya localización en la construcción urbana no cumple con ninguna de las condiciones o características antes anotadas salvo la de pertenecer a una construcción urbana. || (...) Usualmente en los conjuntos residenciales que constan de varios bloques de edificios (...), en aquellos bloques que quedan ubicados lindando con vías públicas, las firmas constructoras utilizan el primer piso para hacer allí locales comerciales (...) con entradas individuales, servicios públicos directos a cada local, sin áreas comunes, (...) por lo que no pueden ser calificados de centros comerciales, amén de que no ofrecen ninguna ventaja frente a (...) aquellos locales comerciales que están sobre la vía pública pero que pertenecen a construcciones pequeñas (...).”²

IV. INTERVENCIÓN DE AUTORIDADES PÚBLICAS.

La Corte, por medio de Auto de 5 de mayo de 2004, consideró de especial importancia que los intervinientes en el presente proceso se pronunciaran acerca de “(i) el o los objetivos que persigue la norma acusada así como su importancia, y (ii) la relación de causalidad entre los medios empleados y los objetivos buscados.”³ A continuación se resumen las intervenciones allegadas en la presente oportunidad.

1. Intervención del Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Por medio del apoderado Carlos Eduardo Mesa, el Ministerio de Hacienda intervino en el presente proceso para solicitar que la Corte declarara exequible el numeral 3º del artículo 14 acusado, bajo el argumento de que la distinción establecida en la norma es “razonable y plenamente justificada”⁴.

El Ministerio indica que, en concordancia con la jurisprudencia constitucional⁵, los criterios para distinguir entre las personas que pertenecen al régimen común y el simplificado (excepcional) deben ser (i) objetivas, (ii) deben guardar estrecha relación con la capacidad económica y productiva del responsable, y (iii) no pueden incluir asuntos diferentes al nivel de ingresos o patrimonio de los comerciantes.

En cuanto a la distinción bajo cuestionamiento, el Ministerio dice que el hecho de pertenecer a un centro comercial “fue considerado por el legislador como indicativo de capacidad económica.” El interviniente sostiene que “los centros comerciales son edificios que ofrecen a los comerciantes que tienen ubicados sus establecimientos de comercio en ellos, toda clase de ventajas frente a los que los tienen ubicados en ellos. Usualmente, ofrecen un espacio para los parqueaderos de los visitantes, la posibilidad para los compradores de encontrar diferentes ofertas comerciales de un mismo producto en un solo lugar, o de varios productos diferentes, la posibilidad que tienen los compradores de realizar largas jornadas de compras, gracias a que generalmente ofrecen lugares de comida a los usuarios, etc. || En fin, estos edificios, para usar la misma terminología de la ley, ofrecen a los comerciantes una amplia gama de ventajas para sus usuarios, frente a los comerciantes que tienen sus establecimientos de comercio en otros lugares. || Los administradores de estos edificios así lo entienden y por lo tanto el precio por el uso de los espacios físicos donde los comerciantes ubican sus establecimientos de comercio, usualmente es mayor cuando está ubicado en un centro comercial, que cuando no lo está. || Ahora bien, es importante también decir que el precio de los locales comerciales depende también de su ubicación en los diferentes lugares de una ciudad. Sin embargo, para los comerciantes en general, la ubicación de su establecimiento de comercio en un centro comercial ofrece ventajas comparativas frente a los comerciantes no lo tienen en este sitio, y por esas ventajas deben pagar a los administradores de estos edificios. || Por tanto, de manera general, la ubicación de los establecimientos de comercio en un centro comercial, es un elemento indicativo de la capacidad económica del comerciante que lo usa frente a quien no lo usa, y por lo tanto tiene estrecha relación con la capacidad económica y productiva del comerciante.”

El Ministerio también sostiene que el objetivo del Gobierno al presentar el Proyecto de Ley fue el de “mejorar la capacidad de la Administración Tributaria, de realizar el seguimiento de las operaciones gravadas y la formalización de la economía.”

2. Intervención de la Dirección General de Impuestos y Aduanas Nacionales – Dian.

Angela María Rubio Bedoya, funcionaria de la Dirección General de Impuestos y Aduanas Nacionales – Dian, intervino en el presente proceso solicitando la exequibilidad de la norma acusada, al considerar que el legislador estableció, dentro del amplio margen de configuración con el que cuenta en materia tributaria, una distinción que busca combatir la evasión y elusión. En relación con la distinción establecida dice:

“No estar ubicado en un centro comercial es un condicionante que el legislador estableció para pertenecer al régimen simplificado, tomando en cuenta que su ubicación les permite gozar de una serie de prerrogativas tales como la publicidad, la posibilidad de ser visitados por quienes concurren con asiduidad y en forma masiva (...), constituyéndose estas circunstancias en una forma de venta y mercadeo que necesariamente se ve reflejada en mayores ingresos, frente a un comerciante que está fuera del centro comercial.

(...)

“Como bien se aprecia, la intención del legislador es buscar el control de la evasión a través del establecimiento de límites en el acceso al régimen simplificado del impuesto sobre las ventas.”⁶

V. INTERVENCIONES CIUDADANAS.

1. Intervención del Instituto Colombiano de Derecho Tributario – ICDT.

El ICDT envió a la Corte Constitucional copia de la intervención presentada por dicho Instituto para el proceso número D-5131 que se tramitó en esta Corporación y el cual terminó con la sentencia C-1114 de 20047. En dicha intervención, el Instituto de Derecho Tributario señaló que la diferenciación establecida en el numeral 3º acusado coloca en desventaja a las personas que cumplen las condiciones establecidas en la norma, sin que dicha distinción esté objetiva y razonablemente justificada.

Para el Instituto, la razón por la cual las personas naturales deben pertenecer al régimen común es que su “capacidad económica les permite mantener una relativa organización en

sus negocios y actividades y cumplir las obligaciones legales respectivas”, a diferencia del régimen simplificado, que “se reserva para aquellas personas (...) que carecen de la organización necesaria para cumplir esas mismas obligaciones, en razón a su escasa capacidad económica.”⁸

Posteriormente, el Instituto señala: “[L]a pregunta por resolver es la de si el hecho de tener el establecimiento de comercio (...) ubicado en un centro comercial (...) demuestra mayor capacidad económica y organizacional que razonablemente justifique un trato desigual entre desiguales, o si la capacidad económica y organizacional dentro y fuera de tales centros sigue siendo la misma (...). || A primera vista y concretándonos al caso de los profesionales del derecho, (...) pudiera pensarse que éstos gozan de mayores ventajas de orden logístico en el primer caso, pero ello no es absolutamente cierto, dado que iguales o mejores ventajas pueden obtenerse si la actividad se lleva a cabo en centros más exclusivos, con menos establecimientos de comercio (...) e incluso en la misma residencia del profesional (...). Aún más pudiera afirmarse que, mientras mayor sea la competencia, menores oportunidades se tiene de desarrollar con éxito la actividad generadora de ingresos, (...).”

1. Coadyuvancia de la Federación Nacional de Comerciantes – Fenalco.

Guillermo Botero Nieto, en calidad de Presidente de la Federación Nacional de Comerciantes – Fenalco, intervino en el presente proceso para solicitar que la Corte declarara la inexequibilidad de la norma acusada. El interviniente estima que la norma acusada, viola el artículo 13 de la Constitución.

El señor Botero afirma que la definición de establecimiento de comercio consagrada en la norma “asimila y coloca en una misma situación jurídica a los pasajes comerciales, edificios de oficinas, centros comerciales, ferias artesanales permanentes, etc., desconociendo que entre ellas existen profundas diferencias.”⁹ Sostiene que, a diferencia de los centros comerciales “grandes y lujosos”, [...] la mayoría de los pequeños comerciantes se reúnen en sitios comunes por la necesidad de reducir costos administrativos que le permitan subsistir, ya que resulta mucho más económico pagar un vigilante y un servicio de limpieza entre 20 o 30 personas, a que cada establecimiento deba contratar su propio equipo de vigilancia y mantenimiento privado. || debemos recordar también que en desarrollo de los programas

adelantados en muchas ciudades para recuperar el espacio público, se han construido grandes 'centros comerciales' de los que hace referencia la ley, con pequeños locales donde reubican a los vendedores ambulantes para que puedan vender sus cosas de una forma digna, Nadie podría sostener, razonablemente, que estos ex-vendedores ambulantes deban pertenecer al régimen común del impuesto a las ventas, por el simple hecho de estas en un centro comercial"¹⁰

VI. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN

El Procurador solicita que la norma acusada sea declarada inexecutable dado que la diferenciación que en ella se consagra "es irracional e irrazonable."¹¹

Considera que "es evidente que el precepto acusado no persigue ningún propósito ni tiene fundamento alguno, es decir, es arbitrario y caprichoso." La Vista Fiscal estima que "no es necesario un exhaustivo análisis para demostrar que el número de locales, oficinas o negocios que pueda existir en determinada construcción no denota ni siquiera relativamente una aptitud para soportar las cargas fiscales que implican la pertenencia al régimen común del impuesto sobre las ventas."

Adicionalmente, el Procurador sostiene lo siguiente: "El análisis en este caso, debe hacerse a partir de si el obligado cumple una serie de requisitos para estar dentro de un régimen u otro, pero esos requisitos no pueden hacer referencia a una situación que a la postre resulta inequitativa frente al obligado, al estar en un sitio determinado en este al realizar la actividad económica desde un centro comercial, por sí sólo no puede ser un elemento indiciario de la capacidad para pertenecer a un sistema u otro. Por tanto, el que un sujeto cumpla todas las condiciones para estar dentro del régimen simplificado no puede ser modificado por la circunstancia sencilla y no incidente de que establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio se encuentre ubicado en un centro comercial o dentro de almacenes de cadena."¹²

VII. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS

1. Competencia

La Corte es competente para conocer del proceso de la referencia, de acuerdo con lo

estipulado en el artículo 241 numeral 4° de la Constitución Política.

2. Cosa Juzgada

El día 9 de noviembre de 2004, mediante sentencia C-1114 de 2004¹³, la Corte resolvió declarar inexecutable el numeral 3° del artículo 499 del Estatuto Tributario, tal como fue modificado por el artículo 14 de la Ley 863 de 2003.

La Corte decidió “[d]eclarar inexecutable el numeral 3° del artículo 499 del Estatuto Tributario, tal como quedó modificado por el artículo 14 de la Ley 863 de 2003, ‘por el cual se establecen normas tributarias aduaneras, fiscales y de control para estimular el crecimiento económico y el saneamiento de las finanzas públicas’.”

Por lo tanto, puesto que ya existe un pronunciamiento definitivo de inconstitucionalidad de la norma acusada en la presente ocasión, la Corte se estará a lo resuelto en la mencionada providencia.

VIII. 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

ESTARSE A LO RESUELTO en la sentencia C-1114 de 2004, mediante la cual la Corte declaró inexecutable el numeral 3° del artículo 14 de la Ley 863 de 2003.

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

JAIME ARAUJO RENTERÍA

Presidente

ALFREDO BELTRÁN SIERRA

Magistrado

MANUEL JOSÉ CEPEDA ESPINOSA

Magistrado

JAIME CÓRDOBA TRIVIÑO

Magistrado

RODRIGO ESCOBAR GIL

Magistrado

MARCO GERARDO MONROY CABRA

Magistrado

HUMBERTO SIERRA PORTO

Magistrado

ALVARO TAFUR GALVIS

Magistrado

CLARA INÉS VARGAS HERNÁNDEZ

Magistrada

MARTHA VICTORIA SÁCHICA MÉNDEZ

Secretaria General

1 En la demanda de inconstitucionalidad interpuesta en esta oportunidad, el actor Carlos Alfredo Durán Martínez, señaló que las normas acusadas también violaban los artículos 333 y 363 de la Constitución. Sin embargo, por medio de Auto de 5 de mayo de 2004, la Corte decidió inadmitir la acción de inconstitucionalidad en relación a dichos cargos, pues éstos no

constituían razones claras específicas ciertas y precisas, y por lo tanto no respetaban los requisitos exigidos por el Decreto 2067 de 1991 para la admisión de las acciones de inconstitucionalidad. En vista de que el actor no corrigió la demanda, la Corte la rechazó los cargos mencionados, mediante auto de 21 de mayo de 2004.

2 Folios 2 y 3 del expediente.

3 Folio 7 del expediente.

4 Folio 50 del expediente.

5 Cita la sentencia C-1383 de 2000 (MP Carlos Gaviria Díaz).

6 Folios 37 y 38 del expediente.

7 MP Álvaro Tafur Galvis.

8 Folio 31 del expediente.

9 Folios 62 y 63 del expediente.

11 Folio 76 del expediente.

12 Folio 78 del expediente.

13 MP Álvaro Tafur Galvis.