

Sentencia C-278/19

DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD-Competencia de la Corte Constitucional

DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD-Requisitos mínimos

DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD-Carga mínima de argumentación

CONCEPTO DE VIOLACION EN DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD-Razones claras, ciertas, específicas, pertinentes y suficientes

TRIBUTO-Concepto/TRIBUTO-Naturaleza jurídica

TRIBUTO-Clases

IMPUESTOS-Características/IMPUESTOS-Definición

Los impuestos configuran una categoría de tributo, y se caracterizan por: i) ser una prestación de naturaleza unilateral, es decir, expresan un poder de imposición en cabeza del Estado ejercido a través de su establecimiento legal; ii) el hecho generador que los sustentan puede reflejar la capacidad económica del contribuyente o la utilización o consumo de un bien; iii) se cobran indiscriminadamente a todo ciudadano o grupo social; iv) no incorporan una prestación directa a favor del contribuyente y a cargo del Estado; v) su pago es obligatorio, no es opcional ni discrecional; y vi) el Estado dispone de ellos con base en prioridades distintas a las del obligado con la carga impositiva.

TASAS-Características/TASAS-Definición

Se consideran tasas aquellos gravámenes que cumplan las siguientes características: (i) la prestación económica necesariamente tiene que originarse en una imposición legal; (ii) la misma nace como recuperación total o parcial de los costos que le representan al Estado, directa o indirectamente, prestar una actividad, un bien o servicio público; (iii) la retribución pagada por el contribuyente guarda relación directa con los beneficios derivados del bien o servicio ofrecido, así lo reconoce el artículo 338 Superior al disponer que: “La ley [puede] permitir que las autoridades fijen las tarifas de las [tasas] que cobren a los contribuyentes,

como recuperación de los costos de los servicios que les presten”; (iv) los valores que se establezcan como obligación tributaria excluyen la utilidad que se deriva de la utilización de dicho bien o servicio; (v) aun cuando su pago resulta indispensable para garantizar el acceso a actividades de interés público o general, su reconocimiento tan sólo se torna obligatorio a partir de la solicitud del contribuyente, por lo que las tasas indefectiblemente se tornan forzosas a partir de una actuación directa y referida de manera inmediata al obligado; (vi) el pago, por regla general, es proporcional, pero en ciertos casos admite criterios distributivos, como por ejemplo, con las tarifas diferenciales.

CONTRIBUCIONES ESPECIALES-Fundamento y finalidad

PRINCIPIO DE LEGALIDAD Y CERTEZA DE LOS TRIBUTOS

PRINCIPIO “NO TAXATION WITHOUT REPRESENTATION”-Pilar del Estado democrático

PRINCIPIO DE LEGALIDAD EN MATERIA TRIBUTARIA-Reglas

PRINCIPIO DE LEGALIDAD-Funciones reconocidas por la jurisprudencia

PRINCIPIO DE LEGALIDAD EN MATERIA TRIBUTARIA-Elementos

PRINCIPIO DE CERTEZA TRIBUTARIA-Se deriva del principio de legalidad tributaria/PRINCIPIO DE CERTEZA DEL TRIBUTO-Finalidad

PRINCIPIO DE CERTEZA EN MATERIA TRIBUTARIA-Obligación del legislador de definir claramente los elementos del tributo

PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA-Jurisprudencia constitucional

PRINCIPIO DE IGUALDAD Y DE EQUIDAD TRIBUTARIA-Jurisprudencia constitucional

PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA-Límite de la potestad de configuración normativa del legislador/PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA-Concepto

EQUIDAD TRIBUTARIA-Vertical y horizontal

PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA-Dimensión horizontal y vertical

PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA-Jurisprudencia constitucional

PRINCIPIO DE JUSTICIA TRIBUTARIA-Alcances

PRINCIPIO DE JUSTICIA TRIBUTARIA-Incorpora la equidad y progresividad

INHIBICION DE LA CORTE CONSTITUCIONAL POR INEPTITUD SUSTANTIVA DE LA DEMANDA-Ausencia de carga mínima de argumentación

Referencia: Expediente D-12699

Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 371 de la Ley 1819 de 2016 “Por medio de la cual se adopta una Reforma Tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones” y el artículo 76 de la Ley 1151 de 2007 “Por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2006-2010”

Demandantes: César Camilo Cermeño Cristancho, María Paz Arroyave Villa y Daniel Díaz Rivera

Magistrada sustanciadora:

GLORIA STELLA ORTIZ DELGADO

Bogotá, D. C., diecinueve (19) de junio de dos mil diecinueve (2019).

La Sala Plena de la Corte Constitucional, conformada por los Magistrados Gloria Stella Ortiz Delgado, quien la preside, Carlos Bernal Pulido, Diana Fajardo Rivera, Luis Guillermo Guerrero Pérez, Alejandro Linares Cantillo, Antonio José Lizarazo Ocampo, Cristina Pardo Schlesinger, José Fernando Reyes Cuartas y Alberto Rojas Ríos, en ejercicio de sus atribuciones constitucionales y legales, en especial de las previstas en el numeral 4º del artículo 241 de la Constitución Política, cumplidos todos los trámites y requisitos contemplados 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, los ciudadanos César Camilo Cermeño Cristancho, María Paz Arroyave Villa y Daniel Díaz Rivera presentaron, ante esta Corporación, demanda de inconstitucionalidad en contra del artículo 371 de la Ley 1819 de 2016 “Por medio de la cual se adopta una Reforma Tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones” y el artículo 76 de la Ley 1151 de 2007 “Por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2006-2010”, por considerar que quebrantan los artículos 13, 25, 95-9, 228, 338[1] y 363 de la Constitución.

Mediante Auto del 24 de mayo de 2018, se admitieron los cargos presentados contra el artículo 371 de la Ley 1819 de 2016 por vulneración de los artículos 338 (principio de legalidad tributaria), 13, 95.9 y 363 (principios de igualdad, equidad y justicia tributaria) de la Constitución Política. No obstante, se inadmitieron los cargos contra dicho artículo por vulneración de los artículos 228 (principio de prevalencia del derecho sustancial sobre el formal) y 25 (derecho al trabajo) de la Constitución Política. Además, se inadmitieron todos los cargos presentados contra el artículo 76 de la Ley 1151 de 2007. En consecuencia, se les concedió a los actores un término de tres (3) días para presentar la corrección en los términos expresados en el auto inadmisorio.

Dentro del término de ejecutoria, mediante documento radicado ante la Corte el 1º de junio de 2018, los demandantes presentaron escrito de subsanación. A través de Auto del 19 de junio siguiente, la Magistrada Sustanciadora decidió únicamente admitir la demanda en relación con el cargo formulado contra el artículo 76 de la Ley 1151 de 2007 por violación de los artículos 13, 95.9 y 25 (principios de igualdad, equidad y justicia tributaria). Asimismo, se rechazaron los cargos por vulneración de los artículos 228 (principio de prevalencia del derecho sustancial sobre el formal) y 25 (derecho al trabajo), presentados en contra de las disposiciones acusadas. Contra las decisiones de rechazo no se formuló recurso de súplica, razón por la cual la presente sentencia analizará los cargos admitidos, como se han explicado.

En consecuencia, se comunicó el inicio del proceso al Presidente de la República, al Presidente del Congreso de la República, al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, al Ministerio de Justicia y del Derecho y a la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada para que, si así lo estimaban,

intervinieran directamente o por intermedio de apoderado escogido para el efecto, en el término señalado. Del mismo modo se invitó al Instituto Colombiano de Derecho Tributario, a la Academia Colombiana de Jurisprudencia, a las facultades de Derecho de la Universidades del Rosario, Pontificia Universidad Javeriana, Externado de Colombia (Centro Externadista de Estudios Fiscales –CEF), de los Andes, Nacional de Colombia, Industrial de Santander, Libre, Antioquia y de Nariño para que, si lo consideraban oportuno, intervinieran en este asunto para defender o atacar la constitucionalidad de las normas demandadas.

Cumplidos los trámites constitucionales y legales propios de esta clase de juicios y previo concepto de la Procuraduría General de la Nación, procede la Corte a decidir de fondo la demanda de la referencia.

II. TEXTO DE LAS NORMAS DEMANDADAS

A continuación se transcribe el texto de las normas demandadas, conforme a su publicación en el Diario Oficial N° 50.101 de 29 de diciembre de 2016 y N° 46700 de 25 de julio de 2007, respectivamente.

“LEY 1819 DE 2016

(Diciembre 29)

Por medio de la cual se adopta una Reforma Tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones

El Congreso de Colombia

DECRETA:

ARTÍCULO 371. Modifíquese el artículo 76 de la Ley 1151 de 2007, el cual quedará así:

ARTÍCULO 76. SUPERINTENDENCIA DE VIGILANCIA Y SEGURIDAD PRIVADA. Créase una contribución a favor de la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada que tendrá por objeto cubrir los costos y gastos asociados a su funcionamiento e inversión, la cual estará a cargo de las personas naturales o jurídicas que ejerzan o presten las actividades y

los servicios sometidos a su control, inspección y vigilancia que se encuentran señalados en el artículo 4º del Decreto-ley 356 de 1994 o en la norma legal que la subrogue, modifique o actualice.

Para efectos de la contribución, entiéndase por hecho generador el ejercicio de las actividades e industria que integran los servicios de vigilancia y seguridad privada y que se desarrollen en el territorio nacional, en forma remunerada a favor de terceros o en beneficio propio, pudiendo ser dichos terceros personas jurídicas de derecho público o privado o personas naturales. Igualmente deberán pagar esta contribución los servicios autorizados para desarrollar actividades de alto riesgo e interés público y las personas que en forma remunerada presten servicios de asesoría, consultoría o investigación en seguridad privada.

La tarifa de contribución se pagará de la siguiente forma: Para las empresas y cooperativas que presten los servicios de vigilancia y seguridad privada humana o electrónica, con cualquiera de las modalidades y medios previstos en la ley; las escuelas de capacitación y entrenamiento en vigilancia y seguridad privada; quienes presten los servicios de transporte de valores; quienes ejerzan las actividades de fabricación, producción, ensamblaje, elaboración, importación, comercialización, alquiler, arrendamiento, leasing, comodato, instalación y/o acondicionamiento de equipos, elementos, productos, bienes y automotores blindados y, en general que ejerzan la actividad blindadora para la vigilancia y seguridad privada, la tarifa corresponderá al 1,5% sobre el capital suscrito para las sociedades comerciales y sobre los aportes sociales para las cooperativas de vigilancia.

Para los servicios de vigilancia y seguridad de empresas u organizaciones empresariales públicas o privadas y los servicios autorizados para desarrollar actividades de alto riesgo e interés público, servicios comunitarios y servicios especiales, la base gravable está constituida por el valor de la nómina empleada para la prestación del servicio de seguridad, reportada a la Superintendencia con corte a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior y la tarifa será del 2% sobre el total declarado.

Para quienes presten servicios de asesoría, consultoría e investigación en vigilancia y seguridad privada, incluyendo los de poligrafía; y para quienes ejerzan las actividades de importación, fabricación, instalación y comercialización de equipos, sistemas y medios

tecnológicos para vigilancia y seguridad privada, la base gravable está constituida por los ingresos brutos que perciban exclusivamente por concepto de estas actividades, con corte a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior y la tarifa se establece en el 1% de estos ingresos.

PARÁGRAFO 1º. Cada una de las actividades mencionadas en el presente artículo será gravada de manera autónoma, así recaiga en un mismo sujeto.

PARÁGRAFO 2º. La Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada, podrá fijar, recaudar y ejecutar la tarifa que por concepto de contribución de vigilancia deben pagar todos los prestadores para la vigencia fiscal que corresponda, en los plazos que para tal efecto determine la Superintendencia, garantizando que en ningún caso supere el presupuesto anual de funcionamiento e inversión y aplicando el principio de proporcionalidad.

PARÁGRAFO 3º. La Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada fijará las tasas por concepto de los servicios prestados a los vigilados en el ejercicio de su actividad, las cuales se ajustarán anualmente y no podrán exceder el Índice de Precios al Consumidor (IPC), previo estudio que contendrá los costos y criterios de conveniencia que demanda el servicio”.

“LEY 1151 DE 2007

(Julio 24)

Por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2006-2010

El Congreso de Colombia

DECRETA:

ARTÍCULO 76. SUPERINTENDENCIA DE VIGILANCIA Y SEGURIDAD PRIVADA. Créase una contribución a favor de la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada que tendrá por objeto cubrir los costos y gastos que ocasionen su funcionamiento e inversión, la cual estará a cargo de las personas naturales o jurídicas y los servicios sometidos a su control, inspección y vigilancia que se encuentran señalados en el artículo 4º del Decreto-ley 356 de 1994. Para efectos de la contribución, entiéndase por hecho generador el ejercicio de la

actividad e industria de los servicios de vigilancia y seguridad privada que personas naturales y jurídicas desarrollen en el territorio nacional, en forma remunerada a favor de terceros o en beneficio propio, pudiendo ser dichos terceros personas jurídicas de derecho público o privado o personas naturales. Igualmente deberán pagar esta contribución los servicios autorizados para desarrollar actividades de alto riesgo e interés público y las personas naturales que en forma remunerada presten servicios de asesoría, consultoría o investigación en seguridad privada. La base gravable está constituida por el capital declarado o aportes sociales declarados por los sujetos pasivos de la contribución con corte a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior. La tarifa será del 1.5% sobre el capital.

Para las escuelas de capacitación la base gravable está constituida por los ingresos declarados por los sujetos pasivos de la contribución con corte a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior y la tarifa será del 0.4% sobre el total de ingresos.

Para los departamentos de seguridad, servicios comunitarios y servicios especiales la base gravable está constituida por el valor de la nómina empleada para la prestación del servicio de seguridad, reportada a la Superintendencia con corte a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior y la tarifa será del 2% sobre el total declarado.

Para las empresas que ejerzan la actividad de arrendamiento de vehículos blindados la base gravable serán los ingresos que se perciban por concepto de dicha actividad y la tarifa se establece en el 1%.

PARÁGRAFO. Dótese de personería jurídica a la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada”.

III. LA DEMANDA

Los demandantes presentan tres cargos diferenciados. El primero fundado en la presunta violación del artículo 338 de la Constitución. El segundo y tercero contruidos sobre la alegada vulneración de los artículos 13, 363 y 95 numeral 9 de la Carta Política.

3.1. Como primer cargo, los accionantes consideran que el artículo 371 de la Ley 1819 de 2016 desconoce el artículo 338 Superior, conforme al cual, para las tasas y contribuciones,

la ley debe fijar un esquema que contenga un sistema y un método que permita definir los costos de los servicios que se prestan a los contribuyentes, los beneficios que les proporciona la entidad que recauda el tributo y las formas de hacer su reparto. Aducen que la disposición acusada no determinó dicho esquema, razón por la cual es inconstitucional.

Indican que, si bien el artículo 371 de la Ley 1819 de 2016 crea una carga tributaria que es rotulada como contribución, debe entenderse que esa disposición creó una tasa y no una contribución. Lo anterior, a partir de la definición de “tasa” que ha realizado esta Corporación en las Sentencias C-731 de 2000[3] y C-228 de 2010[4], al entenderla como un tributo dirigido a la recuperación total o parcial de los costos en que incurre el Estado para asegurar la prestación de una actividad pública, la continuidad en un servicio de interés general o la utilización de bienes de dominio público.

Agregan que la Corte Constitucional ha analizado controversias relativas a “contribuciones” a favor de Superintendencias y ha señalado que son tasas, pues lo que buscan es retribuir el servicio de policía que presta la Administración a través de las mismas. En particular, señalan que el pronunciamiento más relevante sobre el tema se encuentra en la Sentencia C-465 de 1993[5], en la cual esta Corporación señaló que las contribuciones para el mantenimiento de la Superintendencia Bancaria no son impuestos, sino tasas retributivas por la prestación de servicios brindados por esa entidad que recaen sobre las entidades vigiladas.

Asimismo destacan que, en la Sentencia C- 218 de 2015[6], la Corte avaló que la contribución creada para cubrir los costos y gastos del funcionamiento de la Superintendencia de Puertos y Transportes constituía una “tasa”, tal y como lo establecía la Ley 1450 de 2011.

En esa medida, precisan que la “contribución” creada a través del artículo 371 de la Ley 1819 de 2016, es una tasa que existe a favor de la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada como contraprestación a la labor de vigilancia que la misma ejerce sobre los contribuyentes, esto es, las personas vigiladas. No obstante, reiteran que la creación de dicha tasa vulnera el principio de legalidad tributaria, pues no determina el sistema y método para definir los costos del servicio prestado, ni tampoco la forma de hacer su reparto entre los contribuyentes.

Por último, aducen que “si en gracia de discusión se aceptara que la contribución a favor de la Superintendencia de Vigilancia cumple con todos los requisitos, mal haría la Corte en entender que el párrafo tercero cumple con las mismas exigencias.”[7] Lo anterior, en la medida en que la determinación de tarifas que en el referido párrafo se delega a la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada no establece ninguna clase de sistema o método, sino que simplemente señala el ajuste máximo que podrán tener dichas tarifas una vez fijadas.

3.2. Como segundo cargo, sostienen que el artículo 371 de la Ley 1819 de 2016 transgrede los principios constitucionales de igualdad, equidad y justicia tributaria, consagrados en los artículos 13, 363 y 95 numeral 9 de la Carta Política porque, de una parte, para los sujetos que no están descritos de forma taxativa en la disposición, pero que sí son sujetos de control, inspección y vigilancia de la entidad conforme al artículo 4º del Estatuto de Vigilancia, el artículo demandado no establece la tarifa y la base gravable del tributo, situación que puede llevar a la exoneración del pago de la tasa en relación con dichos sujetos; y de otra parte, porque respecto de los que sí son enlistados en la norma, no se valoran adecuadamente los costos diferenciales en los que incurre la Supervigilancia para la prestación del servicio de policía administrativa en cada caso.

En particular, las razones que, según los accionantes, fundamentan la violación de los principios de igualdad, equidad y justicia tributaria, son las siguientes:

En primer lugar, los demandantes manifiestan que si bien la norma acusada precisa que las personas naturales o jurídicas que ejerzan cualquiera de las actividades consagradas en el Estatuto de Vigilancia -Decreto Ley 356 de 1994- deben pagar la tasa, no se establece una tarifa para las personas naturales ni jurídicas que ejerzan actividades que no encajen en las descritas por el artículo 371 de la Ley 1819 de 2016, pero que sí se encuentren vigiladas por la Superintendencia, de conformidad con el Estatuto de Vigilancia. Por lo tanto, señalan que existen ciertos sujetos o actividades que se excluyen de pagar la tasa, aun cuando se encuentran sujetos a la inspección, vigilancia y control de la Supervigilancia.

Al respecto, explican que existen cuatro bases gravables determinadas por la norma, a saber: i) el capital suscrito de las sociedades comerciales, ii) los aportes sociales de las cooperativas de vigilancia, iii) la nómina empleada para la prestación del servicio de

seguridad, y (iv) los ingresos brutos que perciban las comercializadoras exclusivamente por concepto de las actividades de vigilancia y seguridad privada.

Señalan que esa multiplicidad de bases gravables responde a las diferencias que existen entre los varios sujetos pasivos del tributo, pues el Legislador entiende que la carga de financiar a la Superintendencia de Vigilancia debe ser relativa a la dificultad que le implica a la misma vigilar las diferentes actividades. Sin embargo, resaltan que la norma acusada no establece las razones que fundamentan ese trato diferenciado.

Enfatizan en que el tratamiento creado por el Legislador no se ajusta a los principios de igualdad, justicia y equidad tributaria, toda vez que limitó la base gravable de la tasa a cargo de las empresas que se dedican a la prestación permanente de servicios de vigilancia y seguridad privada al valor de su capital suscrito, y al hacerlo evitó tomar en consideración el valor de la nómina empleada para la prestación de los servicios o el valor de los ingresos brutos percibidos por su actividad económica, lo cual desconoce que es habitual que dichos valores sean mayores al del capital suscrito de una sociedad.

Entonces, para los demandantes, lo anterior significa que, en muchos casos, el valor de la tasa pagada por los sujetos que le implican mayores costos y esfuerzos a la Supervigilancia (es decir, las empresas que efectivamente ejercen las actividades en cuestión como desarrollo de su objeto social) resulte inferior a aquella que pagan los sujetos que no implican ningún tipo de costo o esfuerzo para la misma entidad (es decir, los que ocasionalmente ejecutan actividades vigiladas).

Al presentar el juicio de igualdad de intensidad leve que se exige en materia fiscal, los demandantes indican que la medida persigue una finalidad constitucionalmente legítima, dado que la norma demandada crea tratamientos diferentes para sujetos que, a juicio del Legislador, se encuentran en situaciones que efectivamente permiten justificar el tratamiento diferenciado. En este caso, si bien los contribuyentes comparten la calidad de encontrarse sujetos a la inspección, vigilancia y control de la Supervigilancia, ejecutan actividades diferentes y, por lo tanto, deben pagar una tasa diferente.

Al respecto, los demandantes explican que si bien existen ciertos sujetos que desarrollan permanentemente dentro de su objeto social, actividades de vigilancia y seguridad privada, también concurren otras actividades que pueden ser desarrolladas en forma ocasional por

cualquier sujeto y que solamente dan lugar a que la inspección, vigilancia y control se ejerza sobre dicha actividad. En efecto, mientras las empresas dedicadas de forma exclusiva a la seguridad y vigilancia privada suponen grandes esfuerzos, pues la Supervigilancia se ve obligada a invertir mayores recursos en su inspección, existen otras empresas que sólo tienen un departamento interno de seguridad privada o importan eventualmente equipos de seguridad, por lo que suponen menores esfuerzos y costos para la Superintendencia.

No obstante lo anterior, los actores consideran que el Legislador escogió un medio que no resulta idóneo para alcanzar la finalidad referida, pues no estableció una tasa de mayor valor a cargo de aquellos contribuyentes que, por su naturaleza y actividades, le suponen mayores costos y esfuerzos a la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada.

3.3. Ahora bien, al prever la potencial reviviscencia del artículo 76 de la Ley 1151 de 2007, por la posible declaratoria de inconstitucionalidad del artículo 371 de la Ley 1819 de 2016, los demandantes como tercer cargo señalan que el referido artículo 76 transgrede los principios constitucionales de igualdad, equidad y justicia tributaria, consagrados en los artículos 13, 363 y 95 numeral 9 de la Carta Política.

Además, aseguraron que la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada actualmente adelanta procedimientos de aforo o de determinación de la tasa de vigilancia bajo el anterior marco normativo.

Sobre este cargo, los actores manifiestan que la base gravable que estuvo en vigor hasta la promulgación de la Ley 1819 de 2016, excedía los rubros relacionados con la actividad de vigilancia, pues abarcaba la totalidad del capital de la sociedad y no solamente el relacionado con las labores de vigilancia. Por ello, se grababa de igual manera a quienes debían recibir tratos diferentes.

Al respecto, indican que, de la lectura de dicha norma quedaba claro que cualquier persona que desarrollare las actividades señaladas en el Estatuto de Vigilancia sería calificada como sujeto de control, inspección y vigilancia de la Entidad y, por lo tanto, estaría obligada a pagar una tarifa del 1,5% sobre su capital. Así, por ejemplo, las actividades de comercialización y utilización de equipos de vigilancia daban lugar a la obligación de pagar la tasa en cuestión y esto excedía los rubros relacionados con esa actividad. Lo anterior, por

cuanto dicha base gravable abarcaba la totalidad del capital de la sociedad e incluía el utilizado, por ejemplo, en el ejercicio de cualquier acto de comercio que no involucrara las actividades sujetas a inspección de la Supervigilancia.

En ese orden de ideas, los actores consideran que, bajo la redacción anterior, la ley no regulaba de forma específica el tratamiento que debían adoptar cada uno de los sujetos pasivos de la tasa y, en esa medida, se extendía el espectro de la contribución a bases gravables ajenas a los servicios y actividades que abarcan las competencias de la Supervigilancia, como cuando se pretendía exigir el pago de la contribución sobre el capital de una empresa que recibía la mayoría de sus ingresos por venta de artículos ajenos a la materia. Así entonces, la norma ponía en situaciones de igualdad a sujetos que, por las actividades que desarrollaban, debían recibir tratamientos diferentes.

3.4. En síntesis, los demandantes estiman vulnerado el artículo 338 de la Carta por considerar que el artículo 371 de la Ley 1819 de 2016 no establece el sistema y el método para fijar la tasa a favor de la Supervigilancia, como lo exige el mandato constitucional. A su turno, sostienen que los artículos 371 de la Ley 1819 de 2016 y 76 de la Ley 1151 de 2007 transgreden los principios constitucionales de igualdad, equidad y justicia tributaria, contenidos en los artículos 13, 95.9 y 363 de la Constitución, por lo siguiente:

i) De una parte, el artículo 371 de la Ley 1819 de 2016, omite establecer una tarifa y base gravable para el caso de las personas naturales o jurídicas que se dediquen a la prestación de los servicios de vigilancia y seguridad privada y que ejerzan actividades que no encajen en las descritas por el referido artículo, pero que sí se encuentren vigiladas por la Superintendencia, de conformidad con el Estatuto de Vigilancia. Y, de otra parte, omite diferenciar tarifas y bases gravables a cargo de los distintos sujetos pasivos del tributo que resulten compatibles con la proporcionalidad respecto de los costos, esfuerzos asumidos y beneficios reportados.

ii) El artículo 76 de la Ley 1151 de 2007, porque no diferencia los destinatarios del tributo, lo cual pone en situaciones de igualdad a sujetos que, por sus actividades y reglas específicas, no las tienen.

IV. INTERVENCIONES

4.1. Universidad Externado de Colombia[8]

La Universidad Externado de Colombia solicita a la Corte que declare: (i) la exequibilidad del artículo 371 de la Ley 1819 de 2016 por medio del cual se reformó el artículo 76 de la Ley 1151 de 2007; y (ii) la exequibilidad condicionada del artículo 76 de la Ley 1151 de 2007, en el entendido que la tarifa del 1% sobre los ingresos percibidos por la actividad, prevista en el inciso final se entiende aplicable respecto de los ingresos por las actividades de fabricación, instalación, comercialización y utilización de equipos para vigilancia y seguridad privada, señalados en el numeral 7 del artículo 4º del Decreto 356 de 1994.

En relación con el primer cargo, afirma que la disposición prevista en el artículo 371 de la Ley 1819 de 2016, es una medida que se ajusta al artículo 338 de la Constitución Política, toda vez que señala expresamente la base gravable y la tarifa del tributo.

En consecuencia, las actividades descritas en el Estatuto de Vigilancia, deben subsumirse en la clasificación que prevé el artículo 371, para efectos de determinar la tarifa del tributo con observancia de las actividades que realice el sujeto. Así, en el caso de las personas naturales, la tarifa es el 1% de los ingresos brutos y, en el caso de las personas jurídicas, puede ser el 1.5% del capital suscrito, 2% del valor de la nómina reportada o 1% de los ingresos brutos. De este modo, la Universidad reitera que la disposición acusada no excluye a ningún sujeto de la tasa.

De otra parte, sobre la idoneidad en la aplicación de las bases y tarifas, la interviniente considera que no es acertada la conclusión de los demandantes, según la cual, en todos los casos existe una diferencia injustificada en la forma de tributar.

Al respecto, señala que no se observa que la clasificación y determinación de las bases y tarifas vulneren los principios de igualdad, equidad y justicia tributaria, toda vez que la misma Ley para cada sujeto, a partir de su condición jurídica, establece que las bases y las tarifas variarán de conformidad con el capital suscrito, la nómina registrada y los ingresos percibidos.

En relación con el tercer cargo, precisa que el artículo 76 de la Ley 1151 de 2007, sí contenía una desigualdad entre los sujetos gravados con la tasa. En particular, entre los sujetos que ejercían actividades de comercialización de equipos de vigilancia y los sujetos

que llevaban a cabo labores de arrendamiento de vehículos blindados. En efecto, los primeros tenían la obligación de liquidar y pagar la tasa con la tarifa general del 1.5% sobre el capital suscrito, mientras que en los segundos la base gravable se establecía por los ingresos que se percibían por concepto de dicha actividad y la tarifa era del 1%.

En consecuencia, la interviniente sostiene que la disposición prevista en el artículo 76 de la Ley 1151 de 2007, es condicionalmente exequible, en el entendido de que la tarifa del 1% sobre los ingresos percibidos por la actividad prevista en el inciso final, se entiende aplicable respecto de los ingresos por las actividades de fabricación, instalación, comercialización y utilización de equipos para vigilancia y seguridad privada, señalados en el numeral 7º del artículo 4 del Decreto 356 de 1994.

4.2. Instituto Colombiano de Derecho Tributario[9]

El Instituto Colombiano de Derecho Tributario solicita a la Corte que declare la exequibilidad del artículo 371 de la Ley 1819 de 2016.

En relación con el primer cargo, señala que la disposición acusada fijó de forma directa la tarifa del tributo y, por ende, el Legislador no estaba obligado a fijar en el texto de la norma un sistema y método para establecer la tarifa, pues ello solamente se requiere cuando se delega en otra autoridad la fijación de ésta. En efecto, precisa que en el artículo 371 de la Ley 1819 de 2016, el Congreso estableció diferentes bases y tarifas, que dependen de la actividad desarrollada por los diferentes sujetos pasivos, para lo cual tuvo en cuenta las distintas situaciones y capacidades económicas que se presentan entre ellos, pues una cosa es la prestación de un servicio de vigilancia y seguridad y, otra cosa, es la instalación o venta de equipos de vigilancia y monitoreo.

Respecto del segundo cargo, considera que la diferencia en el tratamiento fiscal entre los diferentes sujetos pasivos tiene plena justificación, puesto que consulta de manera razonable las bases de las diferentes actividades que realizan.

En cuanto al tercer cargo no hubo pronunciamiento por parte del interviniente.

4.3. Ministerio de Defensa Nacional[10]

El Ministerio de Defensa Nacional solicita a la Corte que se declare la exequibilidad del

artículo 371 de la Ley 1819 de 2016. No obstante, la intervención no presenta argumentos específicos en relación con los cargos formulados en la demanda, dado que únicamente se centra en explicar la naturaleza de las Superintendencias como titulares de la función de inspección, vigilancia y control.

4.4 Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada[11]

En relación con el primer cargo, precisa que la disposición acusada cumple con el requisito constitucional de determinar el sistema y el método para definir los costos del servicio prestado por la Supervigilancia y la forma de hacer su reparto entre los usuarios. En efecto, indica que en la norma demandada se relacionan como método los ingresos brutos, el capital suscrito y el valor de la nómina, y como sistema el tipo de actividad que desarrolle el vigilado, a través de la fijación de tarifas del 1%, 1,5% y 2%.

Respecto del segundo cargo, considera que no puede prosperar, toda vez que la norma muestra que la contribución persigue una finalidad constitucionalmente legítima, la cual consiste en cubrir los costos y gastos asociados al funcionamiento e inversión de la Supervigilancia y el medio es el idóneo para alcanzarla.

Sobre el tercer cargo, únicamente sostiene que tampoco es viable su prosperidad, pues:

“[q]ueda claro que hasta antes de que la norma que se ataca entrara en vigencia esta debía ser aplicada y por consiguiente generó una serie de procesos entre ellos liquidaciones de la contribución, los coactivos por el no pago entre otros; es de esta manera que la norma debe ser aplicada hasta tanto no sean definidos los diferentes asuntos que se hayan iniciado con dicha norma en su vigencia.” [12]

4.5. Ministerio de Hacienda y Crédito Público[13]

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público interviene en el proceso con el fin de defender la constitucionalidad de las disposiciones acusadas.

Tras precisar que no resulta relevante la discusión sobre la naturaleza del tributo para el análisis de los cargos propuestos, por cuanto el inciso 2º del artículo 338 Superior, se refiere tanto a las contribuciones como a las tasas, el interviniente en relación con el primer cargo, señala que el artículo 371 de la Ley 1819 de 2016 no transgrede el principio de legalidad

previsto en el artículo 338 de la Constitución Política, pues el Legislador no tenía la obligación de establecer el sistema y el método, dado que fijó directamente el monto de la tarifa. Así, indica que la necesidad de verificar la existencia de un sistema y método, sólo es necesaria en la medida en que el Legislador haya decidido delegar la definición de la tarifa de una tasa o contribución a las autoridades administrativas, lo que no ocurrió en este caso.

Respecto del segundo cargo, según el cual, la disposición transgrede los principios constitucionales de igualdad, equidad y justicia tributaria, estima que ningún sujeto ni servicio quedó por fuera de la contribución, de conformidad con lo señalado en el Decreto Ley 356 de 1994 -Estatuto de Vigilancia y Seguridad Privada-. Por lo tanto, contrario a lo que sostienen los demandantes, considera que no se excluye a ningún grupo de sujetos del pago de la contribución.

Sobre el cuestionamiento del método escogido por el Legislador para establecer las tarifas y bases gravables de la contribución, el interviniente indica que la diferencia en el tratamiento fiscal entre los sujetos pasivos tiene plena justificación, puesto que consulta razonablemente las bases de las diferentes actividades que realizan.

En relación con el tercer cargo, conforme al cual, la norma derogada ponía en situaciones de igualdad a sujetos que por las actividades que desarrollaban debían tener tratamientos diferentes, el interviniente señala que los demandantes no demostraron “cómo estas diferencias demandan un trato diferenciado por el legislador y/o que el legislador desbordó sus competencias al establecer un tratamiento igual o similar.”[14]

4.6. Intervención ciudadana[15]

En relación con el primer cargo, estima que la disposición es inconstitucional, pues aunque establece un tope máximo de recaudo ligado a los costos y gastos asociados al funcionamiento e inversión de la Supervigilancia, también es cierto que no establece la forma de repartir estos costos entre los obligados. Indica que aun cuando en el presente caso existe una fijación directa de la tarifa, el Legislador debió incluir, implícitamente, el sistema y el método.

Sobre el segundo cargo, considera que la norma también contradice la Constitución, pues

resulta incomprensible que una tasa, cuyo fin es la retribución de un servicio público, cobre más a aquellos que son menos vigilados y que se benefician apenas tangencialmente del servicio que presta la Supervigilancia.

En cuanto al tercer cargo no hubo pronunciamiento por parte del interviniente.

V. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN

El Ministerio Público solicita a la Corte que declare inexecutable la expresión “fijar” contenida en el párrafo 2 del artículo 371 de la Ley 1819 de 2016, así como el párrafo 3 de la misma norma, y executable el resto de dicho artículo, bajo el entendido de que el déficit presupuestal de la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada debe ser cubierto mediante adición presupuestal proveniente de los ingresos del Presupuesto General de la Nación, y el exceso de recaudo, por concepto de la tasa creada para cubrir los costos del servicio de control de la actividad económica de vigilancia y seguridad privada frente a los gastos aprobados a la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada en el Presupuesto General de la Nación para la vigencia correspondiente, debe ser reintegrado a los contribuyentes en la misma proporción en que pagaron sus tarifas.

A su vez, solicita a la Corte que se declare inhibida para conocer de fondo el cargo contra el artículo 371 de la Ley 1819 de 2016, consistente en la violación de los principios de igualdad, equidad y justicia en materia tributaria, dada la falta de claridad y certeza en la formulación de esa acusación de inconstitucionalidad. Por último, pide que se declare inhibida para conocer de fondo el cargo contra el artículo 76 de la Ley 1151 de 2007, consistente en la violación de los principios tributarios de igualdad, equidad y justicia, ante la falta de certeza en la formulación de esa acusación de inconstitucionalidad.

En primer lugar, aclara que la regulación sobre cubrimiento de costos y gastos de la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada establecida en la Ley 1819 de 2016 responde materialmente a una tasa y no a una contribución por las siguientes razones: (i) hace parte del presupuesto correspondiente en su condición de tasa como ingreso corriente y para gastos de funcionamiento e inversión, (ii) tiene destinación específica, (iii) constituye una contraprestación directa por parte de los sujetos pasivos de la obligación contributiva, en este caso por recibir la prestación del servicio de control de las actividades económicas de seguridad y vigilancia privada que desempeñan, (iv) su finalidad es la de recuperar el

costo de lo ofrecido, en el presente caso el servicio de control, inspección y vigilancia en materia de seguridad y vigilancia privada prestado a todas la personas que ejercen dichas actividades económicas, lo que se expresa en los gastos de funcionamiento e inversión de dicha Superintendencia durante cada vigencia presupuestal, (v) se cobra periódicamente para cada vigencia fiscal y no por una sola vez como sucede con las contribuciones, (vi) se cobra y recauda por la prestación del servicio de control de las actividades económicas de vigilancia y seguridad privada a los sujetos pasivos de la obligación tributaria y no a manera de participación en beneficios que se les proporcione a tales sujetos, pues ellos no reciben ningún tipo de ventaja que les valore sus empresas, lo que sí sucedería en el caso del cobro de una contribución.

En segundo lugar, en cuanto a la constitucionalidad del artículo 371 de la Ley 1819 de 2016, considera que la creación de una tasa a favor de la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada destinada a cubrir los costos y gastos asociados a su funcionamiento e inversión, no vulnera la competencia directa del Legislador de establecer el sistema y método para definir los costos del control de las actividades y servicios de vigilancia y seguridad privada ejercidos por esa Superintendencia, puesto que en el presente caso el Congreso fijó directamente las tarifas de la tasa a favor de la Superintendencia, destinadas a cubrir los costos y gastos asociados a su funcionamiento e inversión y, en esa medida, no estaba obligado a establecer un sistema y un método de fijación de dicha tarifa.

En tercer lugar, estima que el parágrafo 2º del artículo 371 de la Ley 1819 de 2016 sí vulnera la competencia del Legislador para imponer tributos, al asignarle a la Supervigilancia la competencia para fijar otra tasa adicional. En particular, señala que ello resulta contrario al orden normativo fundante por dos razones:

“La primera, porque como ya el legislador fijó directamente las tarifas correspondientes, la fijación de esa tasa por parte de dicha Superintendencia constituiría un doble cobro y pago por el mismo servicio que se presta los sujetos pasivos de la tasa, comprometiendo el principio de justicia tributaria. La segunda, porque el legislador debió haber fijado el método y el sistema para definir los costos de los servicios de control en materia de vigilancia y seguridad privada para que la Superintendencia pudiera fijar dicha tarifa, evento que no ocurrió en el presente caso, pues en el evento en que el Congreso decidiera permitir que las autoridades administrativas señalaran las tarifas de las tasas, está en la obligación de

definir el sistema y método para definir tales costos y beneficios y la forma de hacer su reparto, según el artículo 338 Superior.”

En cuarto lugar, considera que el párrafo 3º del artículo 371 de la Ley 1819 de 2016, también vulnera la competencia del Legislador para imponer tributos, al asignarle a la Supervigilancia la competencia para fijar otra tasa adicional. En efecto, en dicho párrafo se establece que la Superintendencia debe fijar las tasas por concepto de los servicios prestados a los vigilados en el ejercicio de su actividad, lo cual constituye la asignación de una función legislativa a un ente administrativo.

En quinto lugar, argumenta que la afirmación de los demandantes consistente en que existe una violación de los principios tributarios de igualdad, equidad y justicia, debido a que algunos sujetos pasivos no están obligados a pagar la tasa por los servicios de vigilancia y control que les presta la Superintendencia, carece de certeza porque no es cierto que las personas naturales y jurídicas que prestan servicios y desarrollan industria de vigilancia y seguridad privada no se encuentren cobijadas por la norma demandada.

Así, de acuerdo con lo establecido en el Decreto 356 de 1994, las personas naturales sometidas al control de la Supervigilancia pueden prestar servicios de asesoría, consultoría e investigación en vigilancia y seguridad privada, quienes pagan una tarifa del 1% de los ingresos brutos de sus actividades; de manera similar ocurre con las personas naturales que deben establecer departamentos de seguridad cuando pretenden organizar servicios de vigilancia y seguridad privada con armas de fuego para su propia protección, quienes deben pagar la tarifa del 2% sobre el total declarado cuando su base gravable está constituida por el valor de la nómina empleada para la prestación del servicio de seguridad en cada anualidad; también están las personas naturales que realizan actividades de fabricación, importación, comercialización, instalación o arrendamiento de equipos para la vigilancia y seguridad privada, quienes deben pagar una tarifa del 1% de los ingresos brutos procedente de sus actividades.

Con fundamento en lo anterior, el Ministerio Público solicita a la Corte que se declare inhibida para conocer de fondo la demanda contra el artículo 371 de la Ley 1819 de 2016, por falta de claridad y certeza en la fundamentación del cargo por violación de los principios tributarios de igualdad, equidad y justicia.

Por último, en relación con el cargo presentado contra el artículo 76 de la Ley 1151 de 2007, solicita a la Corte que se inhíba para conocer de fondo porque, por un lado, ya se demostró que el artículo 371 de la Ley 1819 de 2016 debe continuar vigente y, por el otro, debido a que no es cierto que el artículo 76 no hubiese establecido tarifas diferenciales para la tasa por servicio de control de las actividades económicas de vigilancia y seguridad privada.

VI. CONSIDERACIONES DE LA CORTE CONSTITUCIONAL

Competencia

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 241, numeral 4° de la Carta Política, la Corte es competente para conocer de la constitucionalidad de los artículos 371 de la Ley 1819 de 2016 y 76 de la Ley 1151 de 2007, pues se trata de una demanda de inconstitucionalidad en contra de textos normativos que hacen parte de leyes de la República.

2. Ahora bien, en primer lugar la Corte precisa que solo emitirá un pronunciamiento sobre la constitucionalidad del artículo 76 de la Ley 1151 de 2007 si declara la inexecuibilidad de la disposición que lo modificó íntegramente, esto es, el artículo 371 de la Ley 1819 de 2016 y, por ende, llega a considerar que debe operar la reviviscencia del referido artículo 76. Sobre el particular, esta Corporación ha señalado que la reincorporación en el ordenamiento jurídico de disposiciones derogadas o modificadas por las normas declaradas inexecuibles sólo tendrá lugar “cuando ello sea necesario para garantizar la integridad y supremacía de la Carta”. En esa medida la automaticidad de la reviviscencia es condicionada, pues previamente se deberá hacer un juicio sobre la necesidad de la misma para preservar la integridad y supremacía de la Constitución[16].

Entonces es claro que, en el caso objeto de estudio, el análisis sobre el artículo 76 de la Ley 1151 de 2007 solamente resultaría pertinente si, en los términos planteados por los demandantes, se concluya la inexecuibilidad del artículo 371 de la Ley 1819 de 2016, pues sólo en ese momento podrá comprobarse un vacío normativo que permita evaluar si procede concluir la reviviscencia de la legislación derogada.

Ahora bien, la Corte encuentra que algunos de los intervinientes hacen referencia a los potenciales efectos ultractivos del artículo 76 de la Ley 1151 de 2007, que deberían ser

objeto de estudio por esta Corporación. Sin embargo, la Sala no abordará estos asuntos, debido a que el objetivo planteado por la demanda, el cual circunscribe el cargo de inconstitucionalidad, consiste en que el análisis sobre la constitucionalidad de la norma mencionada sólo opera en virtud de la reviviscencia. En otras palabras, no fue planteado de forma autónoma, sino subsidiaria y así será asumido en la presente sentencia.

Consideración previa. Aptitud sustantiva de la demanda en relación con los cargos propuestos

3. Los demandantes estiman vulnerado el artículo 338 de la Carta por considerar que el artículo 371 de la Ley 1819 de 2016 no establece el sistema y el método para fijar la tasa a favor de la Supervigilancia, como lo exige el mandato constitucional. A su turno, sostienen que los artículos 371 de la Ley 1819 de 2016 y 76 de la Ley 1151 de 2007 transgreden los principios constitucionales de igualdad, equidad y justicia tributaria, contenidos en los artículos 13, 95.9 y 363 de la Constitución, por lo siguiente:

i) De una parte, el artículo 371 de la Ley 1819 de 2016, omite establecer una tarifa y base gravable para el caso de las personas naturales o jurídicas que se dediquen a la prestación de los servicios de vigilancia y seguridad privada y que ejerzan actividades que no encajen en las descritas por el referido artículo, pero que sí se encuentren vigiladas por la Superintendencia, de conformidad con el Estatuto de Vigilancia. Y, de otra parte, omite diferenciar tarifas y bases gravables a cargo de los distintos sujetos pasivos del tributo que sean compatibles con la proporcionalidad respecto de los costos, esfuerzos asumidos y beneficios reportados.

ii) El artículo 76 de la Ley 1151 de 2007, porque no diferencia los destinatarios del tributo, lo cual pone en situaciones de igualdad a sujetos que, por sus actividades y reglas específicas, no las tienen.

Por consiguiente, la Sala debe analizar si los cargos formulados por los demandantes cumplen con los requisitos de aptitud previstos por la jurisprudencia para generar un debate constitucional y, en consecuencia, si la Sala puede efectuar el estudio de fondo correspondiente.

5. Al respecto, recuerda la Sala que la jurisprudencia de esta Corporación ha sostenido

reiteradamente[17], que la acción pública de inconstitucionalidad es manifestación del derecho fundamental a la participación ciudadana.

Específicamente, esta acción constituye un instrumento jurídico valioso, que permite a los ciudadanos defender el poder normativo de la Constitución y manifestarse democráticamente en relación con la facultad de configuración del derecho que ostenta el Legislador (artículos 150 y 114 Superiores)[18]. En efecto, la acción pública de inconstitucionalidad permite que se dé un diálogo efectivo entre el Congreso -foro central de la democracia representativa-, los ciudadanos en ejercicio -de la democracia participativa-, y el Tribunal Constitucional -a quien se encomienda la guarda e interpretación de la Constitución-[19]. Así pues, esta acción desarrolla los principios previstos en los artículos 1º, 2º y 3º de la Carta, que definen a Colombia como un Estado Social de Derecho, democrático y participativo[20].

Ahora bien, aunque la acción de inconstitucionalidad es pública, popular[21], no requiere de abogado[22], ni exige un especial conocimiento para su presentación, el derecho político a interponer acciones públicas como la de inconstitucionalidad, no releva a los ciudadanos de observar unas cargas procesales mínimas que justifiquen debidamente sus pretensiones (artículo 40-6 Superior).

Estos requisitos buscan, de un lado, promover el balance entre la observancia del principio pro actione, y de otro, asegurar el cumplimiento de los requerimientos formales mínimos exigibles conforme a la ley, en aras de lograr una racionalidad argumentativa que permita el diálogo descrito[23] y la toma de decisiones de fondo por parte de esta Corporación[24].

En ese sentido, los presupuestos mínimos a los que se hace referencia buscan[25]: (i) evitar que la presunción de constitucionalidad que protege al ordenamiento jurídico se desvirtúe a priori, en detrimento de la labor del Legislador, mediante acusaciones infundadas, débiles o insuficientes; (ii) asegurar que este Tribunal no produzca fallos inhibitorios de manera recurrente, ante la imposibilidad de pronunciarse realmente sobre la constitucionalidad de las normas acusadas, comprometiendo así la eficiencia y efectividad de su gestión; y (iii) delimitar el ámbito de competencias del juez constitucional, de manera que no adelante, de oficio, el control concreto y efectivo de las normas acusadas.

6. El artículo 2° del Decreto 2067 de 1991 fija los requisitos mínimos de procedibilidad de las demandas de inconstitucionalidad, y exige que los ciudadanos: (i) señalen las disposiciones legales contra las que dirigen la acusación; (ii) delimiten las preceptivas constitucionales que consideran violadas; y (iii) expliquen las razones por las cuales estiman que tales normas superiores han sido desconocidas.

Esta Corporación ha precisado que las razones presentadas por el demandante en el concepto de la violación deben ser conducentes para hacer posible el diálogo constitucional que se ha mencionado. Ello supone el deber para los ciudadanos de “(...) formular por lo menos un cargo concreto, específico y directo de inconstitucionalidad contra la norma acusada, que le permita al juez establecer si en realidad existe un verdadero problema de índole constitucional y, por tanto, una oposición objetiva y verificable entre el contenido literal de la ley y la Carta Política”. [26]

7. En particular, la jurisprudencia de la Corte [27] ha determinado que el concepto de la violación requiere que los argumentos de inconstitucionalidad contra las normas acusadas sean: i) claros, esto es, que exista un hilo conductor en la argumentación que permita comprender el contenido de la demanda y las justificaciones que la sustentan; ii) ciertos, es decir, que recaigan sobre una proposición jurídica real y existente; iii) específicos, en la medida en que se precise la manera como la norma acusada vulnera un precepto o preceptos de la Constitución, con argumentos de oposición objetivos y verificables entre el contenido de la ley y el texto de la Constitución Política; iv) pertinentes, lo cual implica que sean de naturaleza constitucional, y no legales y/o doctrinarios; y v) suficientes, al exponer todos los elementos de juicio (argumentativos y probatorios) necesarios para iniciar el estudio, que despierten una duda mínima sobre la constitucionalidad de la disposición acusada.

8. Expuesto lo anterior, procede la Corte a verificar si en el asunto sometido a su estudio, se cumplen los requisitos de aptitud de la demanda relacionados con el concepto de violación.

9. Los demandantes señalan que artículo 371 de la Ley 1819 de 2016 transgrede los principios constitucionales de legalidad, igualdad, equidad y justicia tributaria contenidos en los artículos 13, 363 y 95 numeral 9 de la Carta. Primero, porque, de una parte, para los

sujetos que no están descritos de forma taxativa en la norma, pero que sí son sujetos de control, inspección y vigilancia de la entidad conforme el artículo 4 del Estatuto de Vigilancia, el artículo 371 no establece la tarifa y la base gravable del tributo, situación que puede llevar a la exoneración del pago en favor de dichos sujetos en la práctica; y de otra parte, porque respecto de los que sí son enlistados en la norma, no se valoran adecuadamente los costos diferenciales en los que incurre la Superintendencia de Vigilancia para la prestación del servicio policivo en cada caso, dando tratamientos iguales a quienes deberían ser tratados diferentes por implicar menores esfuerzos para la entidad.

En particular, los demandantes manifiestan que si bien la norma acusada precisa que las personas naturales o jurídicas que ejerzan cualquiera de las actividades consagradas en el Estatuto de Vigilancia -Decreto Ley 356 de 1994- deben pagar la tasa, no se establece una tarifa para las personas naturales ni jurídicas que ejerzan actividades que no encajen en las descritas por el artículo 371 de la Ley 1819 de 2016, pero que sí se encuentren vigiladas por la Superintendencia, de conformidad con el Estatuto de Vigilancia. Por lo tanto, señalan que existen ciertos sujetos o actividades que se excluyen de pagar la tasa, aun cuando se encuentran sujetos a la inspección, vigilancia y control de la Supervigilancia.

Entonces, a juicio de los demandantes, el Estatuto de la Vigilancia no puede subrogarse la posición del Legislador, el cual tiene la competencia exclusiva para fijar los sujetos pasivos del tributo y, en esa medida, debe entenderse que los únicos contribuyentes que deben pagar la tasa son los que se encuentran determinados específicamente en la Ley. En otras palabras, a juicio de los demandantes la definición de los sujetos pasivos del tributo debe ser expresa, así como la base gravable y la tarifa que dichos sujetos deben asumir, estándar que no se cumple con una remisión normativa a otro texto legal, como lo hace la disposición acusada.

Al respecto, el Ministerio Público señala que el cargo carece de certeza porque no es cierto que las personas naturales y jurídicas que prestan servicios y desarrollan industria de vigilancia y seguridad privada no estén cobijadas por la norma. No obstante, para la Sala es importante precisar que el fundamento del cargo presentado por los demandantes no solo está dirigido a demostrar que ciertos sujetos no se encuentran incluidos en la disposición acusada, sino que la misma no establece la tarifa y la base gravable del tributo que les correspondería pagar.

Entonces, contrario a lo afirmado por el Procurador General, la Sala observa que la censura planteada cumple con los requisitos exigidos para formular un cargo de constitucionalidad. En particular, (i) es clara, porque los argumentos esbozados por los demandantes permiten entender en qué consiste el cargo; (ii) es cierta, por cuanto la mayoría de las hipótesis descritas por los demandantes sí están contenidas en la norma, lo que permite su confrontación con la Constitución; como aquella según la cual el artículo 371 de la Ley 1819 de 2016 no define tarifa del tributo para los sujetos que son vigilados por la Superintendencia, y que a su vez no están enlistados en la norma; (iii) es específica, porque se hace referencia a los apartes de la norma acusada que vulnera la Constitución y se analiza porque transgrede tales principios constitucionales; (iv) es pertinente, por cuanto de los argumentos expresados por los demandantes surge una oposición objetiva entre las normas censuradas y los artículos 13, 363 y 95; y (v) es suficiente, pues los argumentos efectivamente persuaden generando una duda sobre si las normas vulneran o no la igualdad de los contribuyentes.

A su vez, también se identifican, al menos en sus aspectos esenciales, los elementos propios del juicio de igualdad, al señalarse los sujetos (personas obligadas al pago del tributo), el criterio de comparación (la exigibilidad de la obligación tributaria) y las razones por las cuales la disposición acusada debería otorgar un trato diferente a sujetos pasivos del tributo con condiciones disímiles.

10. Ahora bien, los demandantes también plantean que el artículo 76 de la Ley 1151 de 2007, transgrede los principios constitucionales de igualdad, equidad y justicia tributaria contenidos en los artículos 13, 363 y 95 numeral 9 de la Carta, porque la base gravable regulada en el inciso 1º de esa disposición, excedía los rubros relacionados con la actividad de vigilancia, gravando de igual manera a quien debía recibir tratos diferentes.

La Sala observa que el cargo (i) satisface el presupuesto de claridad, porque se entiende en qué consiste la supuesta transgresión formulada; (ii) es cierto, por cuanto el contenido normativo se deduce de la ley; (iii) es específico, pues el cargo que se formula se relaciona directamente con la norma acusada; (iv) es pertinente, en razón a que los argumentos expresados por los demandantes surgen de una oposición objetiva entre la expresión acusada y el contenido de los artículos 13, 363 y 95 numeral 9; y es (v) suficiente ya que se presentan elementos de juicio que despiertan una duda mínima sobre la vulneración del

principio de igualdad tributaria de la norma acusada.

En este caso, nuevamente se plantea un juicio de igualdad con las condiciones necesarias para adelantar un debate sustantivo. La demanda identifica los sujetos que son comparables (las personas responsables del pago del impuesto), el parámetro de comparación (la obligación tributaria) y las razones que llevan a considerar que el tratamiento otorgado por el Legislador es inequitativo, en tanto que se grava de igual manera a quienes deben recibir un tratamiento fiscal diferente por las actividades que ejercen.

No obstante, se recuerda que el estudio de fondo planteado respecto de este artículo 76 sólo procederá si se concluye la necesidad de retirar del ordenamiento jurídico el artículo 371 de la Ley 1819 de 2016.

11. De conformidad con el análisis anterior, la Sala comprueba que se acredita el cumplimiento de los requisitos argumentativos del cargo de constitucionalidad y, en esa medida, procede la Sala a identificar los problemas jurídicos objeto de la decisión, así como la metodología del presente fallo.

Problemas jurídicos y metodología de la decisión

12. Los actores en su demanda, como ya se ha indicado, expresan dos cargos diferenciados:

(i) Desconocimiento del principio de legalidad tributaria, debido a que el artículo 371 de la Ley 1819 de 2016 no establece el sistema y el método para fijar la tasa a favor de la Supervigilancia.

(ii) Vulneración de los principios de igualdad, equidad y justicia tributaria por cuanto, por un lado, el artículo 371 de la Ley 1819 de 2016 no estableció una tarifa para algunos sujetos que ejercen actividades que no encajan en las descritas en la referida disposición, pero sí se encuentran sujetos a la inspección y vigilancia de la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada y, por otro, para las actividades en que sí fijó una tarifa, no valoró adecuadamente los costos y beneficios diferenciales, lo cual genera un trato inequitativo que carece de sustento constitucional.

Ante la primera censura, la mayoría de los intervinientes y el Procurador General consideran que la norma debe declararse exequible. Estiman que al establecerse directamente por parte del Legislador la tarifa de ese impuesto, no era necesario precisar ningún sistema ni método para definir costos y beneficios ni la forma de hacer ese reparto. A su vez, uno de los intervinientes sostuvo que es posible identificar el método y sistema reclamado por los demandantes.

No obstante, el Ministerio Público señala que el parágrafo 2º del artículo 371 de la Ley 1819 de 2016 sí vulnera la competencia del Legislador para imponer tributos, al asignarle a la Supervigilancia la competencia para fijar otra tasa adicional. En particular, señala que ello resulta contrario al orden normativo fundante, porque como ya el Legislador fijó directamente las tarifas correspondientes, la fijación de esa tasa por parte de dicha Superintendencia constituiría un doble cobro y pago por el mismo servicio que se presta a los sujetos pasivos de la tasa y, además, porque el Congreso debió haber fijado el método y el sistema para definir los costos de los servicios de control en materia de vigilancia y seguridad privada para que la Superintendencia pudiera fijar dicha tarifa, evento que no ocurrió en el presente caso.

Asimismo, el Procurador General considera que el parágrafo 3º del artículo 371 de la Ley 1819 de 2016, también vulnera la competencia del Legislador para imponer tributos, al asignarle a la Supervigilancia la competencia para fijar otra tasa adicional. En efecto, dicho parágrafo establece que la Superintendencia debe fijar las tasas por concepto de los servicios prestados a los vigilados en el ejercicio de su actividad, lo cual constituye la asignación de una función legislativa a un ente administrativo.

En relación con la segunda censura, la mayoría de los intervinientes consideran que la norma debe declararse exequible. Al respecto, mencionan que no transgrede los principios constitucionales de igualdad, equidad y justicia tributaria, pues ningún sujeto ni servicio quedó por fuera de la contribución, de conformidad con lo señalado en el Decreto 356 de 1994 -Estatuto de Vigilancia y Seguridad Privada-. Sobre el cuestionamiento del método escogido por el Legislador para establecer las tarifas y bases gravables de la contribución, indican que la diferencia en el tratamiento fiscal entre los sujetos pasivos tiene plena justificación, puesto que consulta razonablemente las bases de las diferentes actividades que realizan.

13. En consecuencia, la Sala deberá pronunciarse sobre dos problemas jurídicos diferenciados, a saber:

¿Se vulnera el principio de legalidad del tributo, previsto en el artículo 338 de la Constitución, cuando el Legislador crea una contribución a favor de la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada, destinada a cubrir los costos y gastos asociados a su funcionamiento e inversión, sin establecer el sistema y método para definir los costos del control de las actividades y servicios de vigilancia y seguridad privada ejercida por este organismo y, a su vez, establece expresamente la tarifa de dicho ingreso tributario?

¿La creación mediante el artículo 371 de la Ley 1819 de 2016 de una contribución a favor de la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada, destinada a cubrir los costos y gastos asociados a su funcionamiento e inversión, vulneró los principios de igualdad, equidad y justicia tributarias, previstos en los artículos 95-9 y 363 de la Constitución, al establecer un régimen diferenciado para la definición de la tarifa entre los distintos obligados al pago del tributo?

14. Para resolver estos asuntos, la Corte adoptará la siguiente metodología: iniciará con una breve referencia a la tributación en el derecho colombiano. Luego, hará un estudio sobre el precedente constitucional acerca de los principios de certeza y legalidad del tributo, al igual que sobre los principios de igualdad, equidad y justicia del sistema tributario. Finalmente, a partir de las conclusiones que se deriven de los anteriores análisis, la Sala resolverá los cargos propuestos.

La tributación en el derecho colombiano. Naturaleza jurídica del tributo[28]

15. El concepto de tributo constituye el eje fundamental del análisis de constitucionalidad de la norma acusada, propuesto en la demanda de la referencia. En ese sentido, para Fernando SAINZ DE BUJANDA el tributo es: "... una obligación de realizar una prestación pecuniaria a favor de un ente público para subvenir a las necesidades de éste, que la ley hace nacer directamente de la realización de ciertos hechos que ella misma establece." [29]

16. No existe en la Constitución una definición precisa del concepto de tributo, al que en ocasiones se denomina de manera general contribución, impuesto, entre otras. Es así como

el artículo 338 de la Carta establece que: “En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. 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.”

El artículo 150 numeral 12 del texto Superior consagró como función del Congreso de la República la de: “Establecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley.”

Ante la amplitud de la Constitución a la hora de considerar el concepto de tributo, el mismo ha sido decantado por esta Corporación en el sentido de que: “... tiene aquí un alcance genérico y hace referencia a todo lo relacionado con los ingresos corrientes de la Nación - tributarios y no tributarios-. Incluye pues, impuestos, tasas y contribuciones como parece corresponder al sentido natural y obvio de la norma.”[31]

Así las cosas, para la Corte el concepto de tributo en la Constitución hace referencia al género, que comprende los impuestos, tasas y contribuciones, lo que implica una visión amplia de la definición de las cargas impositivas.

17. En conclusión, el concepto de tributo en la Constitución y como ha sido entendido por la Corte, comprende: i) un sentido amplio y genérico, pues en su definición están contenidos los impuestos, tasas y contribuciones; ii) constituye un ingreso público destinado al financiamiento de la satisfacción de las necesidades por parte del Estado a través del gasto; iii) tiene origen en la ley como expresión de la “potestad tributaria” derivada del “poder de imperio”, además de ser una manifestación del principio de representación popular; y iv) su naturaleza es coactiva.

Clases de tributos

18. Los tributos generalmente se clasifican en: impuestos, tasas y contribuciones especiales. A continuación la Sala hará una breve reseña de cada uno de ellos.

Impuestos

19. La Corte Suprema de Justicia, en sentencia del 20 de mayo de 1966, expresó que: “Al

impuesto lo distingue ser una prestación pecuniaria que debe erogar el contribuyente sin ninguna contraprestación y que se cubre por el solo hecho de pertenecer a la comunidad”[32].

Para esta Corporación un tributo será “impuesto” siempre que cumpla con las siguientes condiciones básicas:

- “- Se cobran indiscriminadamente a todo ciudadano y no a un grupo social, profesional o económico determinado.
- No guardan relación directa e inmediata con un beneficio derivado por el contribuyente.
- Una vez pagado, el Estado dispone de él de acuerdo a criterios y prioridades distintos de los del contribuyente.
- Su pago no es opcional ni discrecional. Puede forzarse mediante la jurisdicción coactiva.
- Aunque se tiene en cuenta la capacidad de pago del contribuyente ello no se hace para regular la oferta y la demanda de los servicios ofrecidos con los ingresos tributarios, sino para graduar el aporte social de cada ciudadano de acuerdo a su disponibilidad.
- No se destinan a un servicio público específico, sino a las arcas generales, para atender todos los servicios necesarios.”[33]

En esta misma línea, la Sentencia C-465 de 1993[34] definió el impuesto como:

“... un ingreso tributario que se exige sin contar con el consentimiento directo del obligado y sin consideración al beneficio inmediato que el contribuyente pueda derivar de la acción posterior del Estado. Es, pues, un acto que implica la imposición de un deber tributario para un fin que pretende satisfacer el interés general; este deber es señalado unilateralmente por la autoridad del Estado y el obligado no señala el destino del tributo, sino que su acto se limita a una sujeción a la autoridad que lo representa mediatamente a él, de suerte que el fin, de una u otra forma, no sólo es preestablecido por la expresión de la voluntad general, sino que vincula al contribuyente, en cuanto éste se beneficia del bien común que persigue toda la política tributaria.”

De igual manera, en Sentencia C-577 de 1995[35], la Corte estableció que:

“Los impuestos se cobran indiscriminadamente a todo ciudadano y no a un grupo social, profesional o económico determinado. Se trata de una imposición obligatoria y definitiva que no guarda relación directa e inmediata con la prestación de un bien o un servicio por parte del Estado al ciudadano. En otros términos, los impuestos no incorporan una contraprestación directa a favor del contribuyente. Por ello, en principio, los ingresos recaudados mediante impuestos no tienen destinación específica, pues el Estado dispone de ellos para atender las cargas públicas, de acuerdo a criterios y prioridades políticas que no necesariamente coinciden con los de cada contribuyente.”

20. En conclusión, los impuestos configuran una categoría de tributo, y se caracterizan por: i) ser una prestación de naturaleza unilateral, es decir, expresan un poder de imposición en cabeza del Estado ejercido a través de su establecimiento legal; ii) el hecho generador que los sustentan puede reflejar la capacidad económica del contribuyente o la utilización o consumo de un bien; iii) se cobran indiscriminadamente a todo ciudadano o grupo social; iv) no incorporan una prestación directa a favor del contribuyente y a cargo del Estado; v) su pago es obligatorio, no es opcional ni discrecional; y vi) el Estado dispone de ellos con base en prioridades distintas a las del obligado con la carga impositiva.

Tasas

21. Las tasas son una especie de tributo en la que se establece una prestación económica a favor del Estado. En ese orden, para esta Corporación las “tasas” han sido consideradas como un gravamen siempre que se verifiquen las siguientes características:

“...- El Estado cobra un precio por un bien o servicio ofrecido;

- El precio pagado por el ciudadano al Estado guarda relación directa con los beneficios derivados del bien o servicio ofrecido.

- El particular tiene la opción de adquirir o no el bien o servicio.

- El precio cubre los gastos de funcionamiento y las provisiones para amortización y crecimiento de la inversión.

- Ocasionalmente, caben criterios distributivos (Ejemplo: Tarifas diferenciales).”[36]

En posterior pronunciamiento afirmó la Corte que las 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.”[37]

22. Entonces, de las nociones jurisprudenciales que se han elaborado alrededor del concepto de las tasas, éstas se pueden definir como aquellos ingresos tributarios que se establecen en la ley o con fundamento en ella, a través de los cuales el ciudadano contribuye a la recuperación total o parcial de los costos que le representan al Estado, prestar una actividad, un bien o servicio público, bien sea de manera directa o indirecta, esta última en el caso de particulares que presten servicios públicos. Por su propia naturaleza, esta erogación económica se impone unilateralmente por el Estado a manera de retribución equitativa de un gasto público, que no obstante ser indispensable para el contribuyente, tan sólo se origina a partir de su solicitud.

En este orden de ideas, se consideran tasas aquellos gravámenes que cumplan las siguientes características: (i) la prestación económica necesariamente tiene que originarse en una imposición legal; (ii) la misma nace como recuperación total o parcial de los costos que le representan al Estado, directa o indirectamente, prestar una actividad, un bien o servicio público; (iii) la retribución pagada por el contribuyente guarda relación directa con los beneficios derivados del bien o servicio ofrecido, así lo reconoce el artículo 338 Superior

al disponer que: “La ley [puede] permitir que las autoridades fijen las tarifas de las [tasas] que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten”; (iv) los valores que se establezcan como obligación tributaria excluyen la utilidad que se deriva de la utilización de dicho bien o servicio; (v) aun cuando su pago resulta indispensable para garantizar el acceso a actividades de interés público o general, su reconocimiento tan sólo se torna obligatorio a partir de la solicitud del contribuyente, por lo que las tasas indefectiblemente se tornan forzosas a partir de una actuación directa y referida de manera inmediata al obligado[38]; (vi) el pago, por regla general, es proporcional, pero en ciertos casos admite criterios distributivos, como por ejemplo, con las tarifas diferenciales[39].

23. Así las cosas, las tasas se diferencian de los impuestos en los siguientes aspectos: (i) el hecho generador se basa en la efectiva prestación de un servicio público o la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público que se traduce en un beneficio particular del sujeto pasivo; (ii) tienen naturaleza retributiva, pues buscan compensar un gasto público del Estado para prestar un servicio público.

Contribuciones especiales

24. Para esta Corporación, las contribuciones especiales tienen como fundamento “...la compensación que le cabe a la persona por el beneficio directo que ella reporta como consecuencia de un servicio u obra que la entidad pública presta, realiza o ejecuta. Correlativamente, el sistema y el método para definir la tarifa de cada una de estas dos especies tributarias es diferente y debe, en todo caso, ajustarse y consultar su naturaleza específica.”[40].

En posterior pronunciamiento reiteró la Corte que las contribuciones especiales tienen como finalidad: “... la compensación por el beneficio directo que se obtiene como consecuencia de un servicio u obra realizada por una entidad.”[41]

25. De esta manera, el principal rasgo característico de las contribuciones especiales radica en la producción de beneficios particulares en bienes o actividades económicas del contribuyente, ocasionada por la ejecución del gasto público. En otras palabras, se trata de una especie de compensación por los beneficios recibidos causados por inversiones públicas realizadas por el Estado y busca evitar un indebido aprovechamiento de externalidades

positivas patrimoniales y particulares generadas por la actividad estatal, que se traducen en el beneficio o incremento del valor de los bienes del sujeto pasivo.

26. La reserva legal en materia tributaria y la correlativa exigencia de legitimidad democrática para las normas de índole fiscal, es una de las características definitorias del Estado constitucional. En efecto, el proyecto político liberal que lo precedió tuvo entre sus bases, en particular para el caso estadounidense, el principio de no taxation without representation, el cual está enfocado a imponer como condición para la validez de la obligación tributaria la existencia de un procedimiento democrático participativo, así como la concurrencia de los sujetos destinatarios de los impuestos en dicho proceso de formulación normativa.

A partir de esta premisa, la Constitución establece reglas precisas que confieren al Congreso la competencia amplia, exclusiva y general, para definir los impuestos. Así, el artículo 150-12 confiere al Legislativo la función de establecer las contribuciones fiscales y excepcionalmente, las de carácter parafiscal. En el mismo sentido y de una manera más precisa, su artículo 338 fija las reglas que gobiernan el principio de legalidad tributaria, a saber (i) que salvo en los casos en que concurran estados de excepción[43], solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales, podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. Con todo, debe también tenerse en cuenta que, conforme los artículos 300-4 y 313-4, las entidades territoriales ejercen su potestad tributaria dentro del marco fijado por la Constitución y la ley[44]; (ii) la ley, las ordenanzas y los acuerdos deberán fijar directamente los sujetos activos y pasivos, los hechos y bases gravables, y las tarifas de los impuestos; (iii) en el caso de las tasas y contribuciones, las corporaciones públicas mencionadas pueden permitir a las autoridades gubernamentales fijar la tarifa de las mismas, a condición que aquellas hayan definido el método y el sistema para su cálculo; y (iii) las normas que determinen contribuciones fiscales sobre la base de hechos ocurridos durante un periodo determinado, no pueden aplicarse sino a partir del periodo que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo. Esta regla corresponde al principio de irretroactividad de las normas tributarias.

27. Concorre un grupo significativo de sentencias de la Corte que han definido el contenido y alcance del principio de legalidad tributaria. Por ende, para efectos metodológicos se

reiterarán las reglas fijadas por esos precedentes, a partir de tres ejes definidos: las funciones del principio, su relación con la certeza tributaria y los escenarios en los que válidamente puede diferirse a las autoridades gubernamentales la definición concreta de elementos del tributo.

28. En cuanto a lo primero, se ha indicado que el principio de legalidad tributaria descansa sobre la exigencia de una deliberación democrática suficiente y plural, en la cual estén representadas las diferentes instancias interesadas en la definición de las obligaciones fiscales. Con todo, la jurisprudencia constitucional identifica[45] funciones precisas del principio, a saber:

28.1. Materializa el principio de predeterminación del tributo, el cual impone a las corporaciones públicas de elección popular, en el marco de sus competencias, la obligación de definir, mediante normas previas y ciertas, los elementos de la obligación fiscal antes señalados. Esto, por supuesto, sin perjuicio de la habilitación constitucional para que las autoridades fijen las tarifas de las tasas y contribuciones especiales, así como los supuestos en donde resulta válido que el Gobierno determine algunos aspectos específicos del tributo correspondiente.

28.2. El principio de legalidad tributaria incide en la seguridad jurídica. Esto debido a que la definición concreta de las obligaciones fiscales por parte de los órganos de representación popular permite a los ciudadanos conocer con meridiana exactitud el contenido de sus deberes económicos para con el Estado. A su vez, esta misma consecuencia está vinculada con la eficacia del derecho al debido proceso, en tanto la existencia de reglas precisas sobre la materia concurre en la previsibilidad de las decisiones de la administración y de los jueces, en caso de controversia sobre el alcance de la obligación tributaria.

28.3. En la medida en que las competencias fiscales de los entes territoriales están circunscritas a la regulación constitucional y legal, el principio de legalidad tributaria también cumple propósitos de garantía del principio de unidad económica, a través del cual se coordinan dichas competencias concurrentes entre los niveles central y local del Estado, en búsqueda de la coherencia en el ejercicio del poder impositivo.

28.4. La legalidad del tributo se predica de las diferentes modalidades de ingresos

tributarios, bien sean impuestos, tasas, contribuciones o tributos sui generis. No obstante, desde la Constitución si se advierten niveles diferenciados en el grado de definición exigido. Así, mientras los elementos esenciales de los ingresos nacionales deben ser definidos de manera “clara e inequívoca” por el Legislador, en el caso de los gravámenes territoriales, la ley se limita a autorizar la creación del ingreso fiscal a través de la prefiguración de sus aspectos básicos, los cuales se concretan por las asambleas y concejos. Así, se reafirman los elementos centrales de la legalidad tributaria, a saber: (i) la necesaria representación popular en el establecimiento de los tributos; (ii) la certeza del tributo, que implica la fijación clara y precisa de todos y cada uno de los elementos del mismo; (iii) la ausencia de soberanía fiscal en cabeza de las entidades territoriales; y (iv) la posibilidad de que las entidades territoriales, con base en su autonomía, regulen aspectos tributarios dentro del marco fijado por la ley[46].

29. Ahora bien, el principio en comento está intrínsecamente relacionado con la certeza tributaria. Sobre el particular, la jurisprudencia ha señalado que si bien las normas fiscales, y en general, toda disposición jurídica, conserva un grado de indefinición derivada del hecho de estar expresada en lenguaje natural, en todo caso resulta necesario que el Legislador fije, de la manera más precisa posible, los elementos estructurales de los tributos, a efectos de cumplir con el mandato que se deriva del principio de legalidad objeto de examen. En otras palabras, el mandato constitucional que se deriva del principio de certeza consiste no en la definición legal absoluta de los elementos del tributo, sino en la prohibición de su indefinición, contraria a lo preceptuado en el artículo 338 de la Constitución.

En consecuencia, la inconstitucionalidad por infracción del principio de certeza tributaria concurre cuando de la prescripción dispuesta por el Legislador no sea posible dilucidar el contenido del elemento estructural del tributo. Como lo ha considerado este Tribunal, “solo cuando la falta de claridad sea insuperable se origina la inconstitucionalidad de la norma que determina los elementos de la obligación tributaria”[47]

30. El tercer aspecto consiste en definir en qué escenarios y bajo qué condiciones resulta válido que el reglamento defina aspectos específicos del tributo. Sobre el particular debe partirse de la base que si bien el principio de certeza tributaria obliga a que sean los órganos colegiados de elección popular los que definan los elementos estructurales del tributo, concurren (i) asuntos técnicos asociados a esos elementos que, por su

especificidad, son inasibles por la generalidad propia de las normas dispuestas por el Congreso; o (ii) variables asociadas a los elementos del tributo que, debido a su dinámica y necesidad de periódica actualización, deben ser diferidas a disposiciones reglamentarias. En estos casos, resulta válido el diferimiento a las autoridades gubernamentales de la función de definir tales aspectos, dentro del marco que la ley fije para el efecto.

Sobre este precedente, en la Sentencia C-585 de 2015[48], al recopilar las reglas jurisprudenciales sobre la materia, fueron identificados los supuestos en donde se considera válida la delegación a la administración de aspectos vinculados a la ejecución técnica y administrativa de los tributos, respecto de los elementos definidos por el Legislador, las cuales ahora se reiteran.

30.1. En primer lugar, la determinación de los aspectos específicos de las obligaciones formales en materia tributaria pueden diferirse al reglamento, entendiéndose dichas obligaciones como aquellas actividades sobre recaudo, liquidación, determinación, discusión y administración de los tributos. Ello siempre y cuando dichas regulaciones administrativas (i) no comprometan los derechos fundamentales; y (ii) tengan carácter excepcional.

Correlativamente a esta posibilidad, se violan los principios de legalidad y certeza tributaria cuando se delega a la administración elementos esenciales a las obligaciones tributarias sustantivas. En ese sentido, se infringe la Constitución cuando el Legislador confiere a las autoridades gubernamentales la competencia para definir uno de los elementos estructurales del tributo, salvo que se trate de aquellos casos en los que la administración define la tarifa de las tasas o contribuciones, pero bajo el método y el sistema establecido en la ley.

30.2. La jurisprudencia de la Corte contempla que los aspectos técnicos o variables económicas sujetas a actualización permanente, son aquellos asuntos que válida y usualmente son delegados a la definición mediante reglamento. Así:

“(…) en esos eventos, dado que se trata de realidades difícilmente aprehensibles de forma definitiva e instantánea en un precepto legal, y a que se requiere un nivel de detalle y actualización incompatibles con los caracteres de la ley, el legislador puede delegar la concreción de los elementos definidos en abstracto en la ley a las autoridades administrativas con la competencia jurídica, técnica y epistemológica adecuadas. La

Constitución se ubica entonces en un punto intermedio de dos extremos, pues por una parte no admite que se entregue la competencia exclusiva del Congreso de predeterminar con claridad los elementos esenciales del tributo, pero tampoco impide que se delegue en el Gobierno la reglamentación de aspectos técnicos, fluctuantes, que requieren actualidad y detalle, sin desconocer que inciden en la base gravable.”[49]

31. Conforme las reglas anteriores, la Corte reafirma que la determinación de los elementos esenciales del tributo, o del método y el sistema de las tasas y las contribuciones, recae en la órbita exclusiva de los cuerpos de representación popular y, en particular, del Legislador. Con todo, variables técnicas o económicas pueden ser válidamente adscritas para su definición por las autoridades gubernamentales, siempre y cuando cumplan dos condiciones: (i) que se trate de aspectos que por su naturaleza o por su necesidad de continua actualización, no puedan ser previstos de antemano y de manera precisa por la ley; y (ii) que en todo caso existe un parámetro que defina el marco de acción de la actividad de la administración, bien sea porque el mismo ha sido previsto por el Legislador, o bien porque se derive de un parámetro objetivo y verificable, generalmente obtenido de la ciencia económica.

32. El artículo 95-9 de la Constitución dispone como uno de los deberes de la persona y el ciudadano el de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de los conceptos de justicia y equidad. De la misma forma, el artículo 363 determina que el sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad, así como en la prohibición de retroactividad. A partir de estas previsiones, sumadas al valor orientador de la justicia, propio del Estado Social de Derecho, la Corte identifica en su jurisprudencia los principios de equidad y justicia del mencionado sistema.

Sobre el contenido y alcance de esos principios existe un precedente consolidado y estable, el cual se reitera en la presente sentencia, a partir de la síntesis planteada en uno de los fallos recientes sobre la materia[51].

33. El principio de equidad tributaria de que trata el artículo 363 de la Constitución opera como límite a la potestad impositiva del Legislador[52], aunque también es expresión concreta del principio de igualdad[53]. En líneas generales, el contenido de ese principio refiere a la prohibición que el orden jurídico imponga obligaciones excesivas o beneficios

desbordados al contribuyente. En términos de la jurisprudencia, la equidad tributaria consiste en “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”. [54]

La equidad tributaria, a su vez, tiene dos variables: (i) la equidad horizontal, según la cual el sistema tributario debe tratar de idéntica manera a las personas que, antes de tributar, gozan de la misma capacidad económica, de modo tal que queden situadas en el mismo nivel después de pagar sus contribuciones; y (ii) la equidad vertical, identificada con la exigencia de progresividad, que ordena distribuir la carga tributaria de forma que quienes tienen mayor capacidad económica soporten una mayor cuota de impuesto. [55]

Estas dos versiones se identifican, del mismo modo, con una comprensión estructural e individual de la equidad tributaria. En ese sentido, aunque en los términos del artículo 363 de la Constitución, la equidad es un principio que informa el sistema tributario en su conjunto, su componente horizontal es eminentemente relacional y se funda en la comparación entre capacidades económicas de los sujetos pasivos del tributo. En cambio, el componente vertical guarda identidad de propósitos con el principio de progresividad tributaria, el cual se predica no de los contribuyentes individualmente considerados, sino del sistema impositivo en su conjunto [56].

La jurisprudencia, del mismo modo, ha identificado determinados supuestos que, sin tener carácter taxativo, configuran vulneraciones al principio de equidad tributaria [57].

33.1. Un primer supuesto es cuando el monto a pagar por concepto del tributo se define sin atender la capacidad de pago del contribuyente. Ejemplo de ello es la situación analizada en la Sentencia C-876 de 2002 [58], fallo que declaró la inexequibilidad de la norma que establecía una base gravable presunta con carácter no desvirtuable, que incluso podía llegar a ser superior a la capacidad de pago del contribuyente.

33.2. El segundo supuesto opera cuando la regulación grava de manera disímil a sujetos o situaciones jurídicas análogas, sin que concurra una justificación constitucionalmente atendible para ello. Por ejemplo, en la Sentencia C-748 de 2009 [59] se concluyó que se

vulneraba el principio de equidad tributaria al otorgarse beneficios tributarios a los magistrados de tribunal, con exclusión de otros funcionarios judiciales que históricamente habían recibido el mismo tratamiento legal, tanto de índole laboral como administrativo y tributario.

33.3. El tercer supuesto de afectación del principio de equidad, identificado por la jurisprudencia constitucional, es cuando el tributo es o tiene implicaciones confiscatorias. Ello sucede en el caso que la obligación fiscal implique una expropiación de facto de la propiedad privada o de los beneficios de la iniciativa económica de los particulares. Esto en razón a que dicha actividad productiva deba destinarse exclusivamente al pago del tributo, impidiéndose el logro de ganancia para el sujeto pasivo del mismo.[60] A este respecto, debe tenerse en cuenta que el efecto confiscatorio en mención opera cuando el impuesto genera un impacto desproporcionado en el patrimonio del contribuyente, con efectos claramente expropiatorios. Así, previsiones que establezcan tratamientos fiscales más gravosos o que deroguen beneficios impositivos, pero que carezcan de la entidad señalada y estén dirigidas a la satisfacción de fines constitucionalmente valiosos, no generan infracción del principio de equidad tributaria[61].

33.4. Finalmente, un cuarto supuesto de vulneración de la equidad tributaria detectado por la jurisprudencia constitucional, este con un carácter más general, consiste en la prescripción por el Legislador de tratamientos jurídicos irrazonables, bien porque la obligación fiscal se base en criterios abiertamente inequitativos, infundados o que privilegian al contribuyente moroso y en perjuicio de quienes cumplieron oportunamente con el deber constitucional de concurrir con el financiamiento de los gastos del Estado. Para la Corte:

“La equidad tributaria se desconoce cuándo se deja de lado el principio de igualdad en las cargas públicas. La condición de moroso no puede ser título para ver reducida la carga tributaria. La ley posterior retroactivamente está produciendo una inequitativa distribución del esfuerzo tributario que se supone fue establecido de manera igualitaria. La reasignación de la carga tributaria paradójicamente favorece a quienes incurrieron en mora y se acentúa en términos reales respecto de quienes observaron la ley.”[62]

34. Por último, el precedente analizado caracteriza al principio de justicia tributaria, como

un mandato más general, que obliga al Legislador, no obstante es titular de una competencia amplia para definir las obligaciones tributarias, a abstenerse de imponer previsiones incompatibles con la defensa de un orden justo, lo cual tiene un vínculo intrínseco con el tratamiento equitativo entre contribuyentes y hechos generadores del tributo, así como con la eficacia en el recaudo fiscal.

En términos de la jurisprudencia constitucional “[e]l principio de justicia tributaria, por su parte, ha sido interpretado como una síntesis de todas las exigencias constitucionales que enmarcan el ejercicio del poder impositivo del Estado (CP art 95-9). Además de incorporar las exigencias de equidad y progresividad antes mencionadas, también reclama un sistema tributario eficiente, capaz de asegurar un efectivo control de la recaudación de los dineros públicos. Así pues, al lado de la equidad y la progresividad, la eficiencia también constituye un componente medular de la justicia tributaria, dado que la ineficiencia en el recaudo de los tributos puede generar una injusta distribución de la carga fiscal, en tanto el incumplimiento de sus obligaciones impositivas por parte de algunos contribuyentes conduce a que el sostenimiento de los gastos e inversiones públicas sólo se haga a costa de los contribuyentes cumplidos.”[63]”[64]

35. A partir de lo expuesto, la Sala concluye que el principio de igualdad, así como los principios de equidad y justicia tributaria, operan como marco para la acción del Legislador en materia impositiva. Sin embargo, en la medida en que el Congreso tiene un amplio margen de configuración sobre este asunto, la inconstitucionalidad de las previsiones legales debe sustentarse no solo en la acreditación de un tratamiento diverso entre contribuyentes o situaciones jurídicas, sino que el mismo debe ser injustificado, manifiestamente desproporcionado o contrario al régimen constitucional que informa al sistema tributario[65].

Caso concreto. Solución de los problemas jurídicos

Análisis del primer cargo de inconstitucionalidad: vulneración del artículo 338 Constitucional (principio de legalidad tributaria)

36. Para analizar el cargo por vulneración del artículo 338 de la Constitución, en cuanto no se señaló el método para definir los costos y beneficios, y la forma de hacer su reparto, la Corte previamente determinará qué clase de tributo estableció el Legislador con la norma

acusada. Ello en consideración que si bien la norma acusada hace referencia al término “contribución”, tanto los demandantes como los intervinientes y el Ministerio Público insisten en que se trata de una tasa.

Como se expuso en la parte considerativa de esta providencia, en el régimen fiscal colombiano se contemplan las siguientes clases de tributos: impuestos, tasas y contribuciones. Las tasas según dicha decisión constituyen un gravamen de las cuales puede apreciarse las siguientes características:

(i) Constituyen el precio que el Estado cobra por un bien o servicio y, en principio, no son obligatorias, toda vez que el particular tiene la opción de adquirir o no dicho bien o servicio, pero lo cierto es que una vez se ha tomado la decisión de acceder al mismo, se genera la obligación de pagarla.

(ii) Su finalidad es la de recuperar el costo de lo ofrecido y el precio que paga el usuario guarda una relación directa con los beneficios derivados de ese bien o servicio.

(iii) Ocasionalmente caben criterios distributivos como las tarifas diferenciales.

Además, las tasas se diferencian de los tributos parafiscales en cuanto aquéllas constituyen una contraprestación directa por parte de los ciudadanos a un beneficio otorgado por el Estado, hacen parte del presupuesto estatal y, en principio, no son obligatorias, toda vez que queda a discrecionalidad del interesado en el bien o servicio que preste el Estado; en tanto que las contribuciones parafiscales no generan una contraprestación directa, motivo por el cual su tarifa se fija con criterios distintos, son obligatorias, son pagadas por un grupo determinado de personas, y los beneficios obtenidos van también destinados al mismo grupo y no entran en las arcas del Estado[66].

Entonces, en cada caso particular se debe analizar en profundidad la naturaleza jurídica del tributo, por cuanto la denominación legal no siempre corresponde con precisión al contenido material del gravamen que se somete a un examen de constitucionalidad. Por ejemplo, esta Corporación en la Sentencia C-465 de 1993[67] debía decidir, como parte del problema jurídico, si un tributo recaudado por una Superintendencia era impuesto o tasa, y concluyó que consistía en una tasa. En esa medida, definió las tasas en términos coincidentes con los que acaban de señalarse:

“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.”

37. Ahora bien, al aplicar los factores de determinación de una tasa en el presente caso, encuentra la Corte que el Legislador, al disponer en la norma acusada que se creará “una contribución a favor de la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada que tendrá por objeto cubrir los costos y gastos asociados a su funcionamiento e inversión”, fija directamente la tarifa de una retribución de servicios, al margen de que haya formalmente denominado al ingreso como contribución.

Esta conclusión se deriva de las razones siguientes: i) el Estado efectúa un cobro parcial de los costos que genera la prestación del servicio por parte de la Supervigilancia, ii) no resulta obligatorio para todas las personas, pues sólo a quienes presten servicios de vigilancia y seguridad privada, se les genera el deber de cancelar la tarifa establecida por el Legislador, iii) persigue recuperar en parte el costo del servicio ofrecido donde el pago que se establece guarda relación directa con los beneficios que se derivan del servicio prestado, iv) caben criterios distributivos al establecerse tarifas diferenciales que dependen de la actividad que se realice y, v) de conformidad con los artículos 1 y 2 de la Ley 1873 de 2017, por la cual se decreta el Presupuesto de Rentas y Recursos de Capital y la Ley de Apropriaciones para la vigencia fiscal del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018, hace parte del presupuesto en su condición de tasa como ingreso corriente y destinada para gastos

de funcionamiento e inversión.

38. Entonces, como se ha considerado que la norma acusada regula una tasa y que su tarifa fue fijada por el Legislador, la Corte pasa a examinar si se vulneró el inciso 2 del artículo 338 de la Constitución.

La Corte ha determinado el alcance del inciso segundo del artículo 338 de la Constitución, en los siguientes términos:

“La Constitución no exige que para la fijación de la tarifa por el legislador se hagan explícitos, en la propia ley, los criterios que se tuvieron en cuenta para el efecto. Tal exigencia sólo resulta aplicable cuando se permita que la tarifa sea fijada por las autoridades administrativas, caso en el cual la ley deberá establecer el método y el sistema para definir los costos y la forma de hacer su reparto. Se trata de una garantía del principio de legalidad del tributo, conforme a la cual si bien, de manera excepcional y en atención a la complejidad que en ocasiones reviste el establecimiento de las tarifas para tasas o contribuciones, se permite que dichas tarifas sean fijadas por las autoridades administrativas, se exige, en todo caso, que el sistema y el método para definir los costos o los benéficos, así como la forma de hacer su reparto se fijen por la ley, o las ordenanzas o los acuerdos” [68].

En efecto, al prever la norma legal acusada los porcentajes de cobro de la contribución, queda claro que el Legislador estableció directamente la tarifa de una tasa, lo cual indica que no era necesario que se hicieran explícitos en la misma norma los criterios que se tuvieron en cuenta para el efecto, exigencia que se aplica solamente cuando se permite que sean las autoridades administrativas las que fijen la tarifa correspondiente. Por consiguiente, no se aprecia vulneración al artículo 338 de la Constitución.

39. No obstante, la Corte considera que el párrafo 2º del artículo 371 de la Ley 1819 de 2016 sí vulnera la competencia del Legislador para imponer tributos, al asignarle a la Supervigilancia la competencia para fijar una tasa adicional.

En efecto, en el párrafo 2º se indica que la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada, podrá fijar, recaudar y ejecutar la tarifa que por concepto de contribución de vigilancia deben pagar todos los prestadores para la vigilancia fiscal que corresponda, en los

plazos que para tal efecto determine dicha Superintendencia, garantizándose que en ningún caso supere el presupuesto anual de funcionamiento e inversión y aplicando el principio de proporcionalidad.

En ese sentido, la Corte comparte la posición planteada por el Ministerio Público, al concluir que se vulnera la legalidad tributaria por parte del mencionado párrafo, a partir de dos razones principales: La primera, porque como ya el Legislador fijó directamente las tarifas correspondientes, la determinación de esa tasa por parte de dicha Superintendencia constituiría un doble cobro y pago por el mismo servicio que se presta a los sujetos pasivos (por el mismo hecho generador). La segunda, porque el Legislador debió haber fijado el método y el sistema para definir los costos de los servicios de control en materia de vigilancia y seguridad privada para que la Superintendencia pudiera fijar dicha nueva tarifa, evento que no ocurrió en el presente caso, lo que justifica la inconstitucionalidad de la competencia para “fijar” dicha tasa, que el mencionado párrafo primero asigna a la Superintendencia de Vigilancia.

40. Por su parte, en el párrafo 3º se establece que la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada fijará las tasas por concepto de los servicios prestados a los vigilados en el ejercicio de su actividad, las cuales se ajustarán anualmente y no podrán exceder el Índice de Precios al Consumidor (IPC), previo estudio que contendrá los costos y criterios de conveniencia que demanda el servicio.

Asimismo, la Sala considera que el párrafo 3º del artículo 371 de la Ley 1819 de 2016, también vulnera la competencia del Legislador para imponer tributos y por razones análogas a las explicadas, al asignarle a la Supervigilancia la competencia para fijar otra tasa adicional por el mismo hecho generador, esto es, por concepto de los servicios prestados a los vigilados en el ejercicio de su actividad. En efecto, en dicho párrafo se establece que la Superintendencia debe fijar las tasas por concepto de los servicios prestados a los vigilados en el ejercicio de su actividad, lo cual constituye la asignación de una función legislativa a un ente administrativo. Por ende, debido a que la tasa fue determinada por el Congreso, la asignación de la competencia para el mismo efecto a la Superintendencia solo puede comprenderse como la habilitación para el cobro de una nueva tasa sobre el mismo hecho generador, lo cual contradice abiertamente el principio en comento.

Así las cosas, la Corte no encuentra que los párrafos 2º y 3º señalen los linderos sustantivos a la Supervigilancia para fijar el valor de las tarifas de esas tasas adicionales, en términos de delimitación del método y el sistema, lo que conduce al desconocimiento por parte de la norma acusada del mandato del artículo 338 de la Constitución, norma que permite que el Legislador autorice a las autoridades administrativas para la fijación de las tarifas de las tasas, siempre y cuando el sistema y el método para definir los costos sean determinados por la propia ley.

Por ende, como tales elementos no están presentes, se está ante una evidente violación del principio de legalidad tributaria, lo que conlleva la inexecutable de la expresión “fijar” contenida en el párrafo 2 del artículo 371 de la Ley 1819 de 2016, así como el párrafo 3º de la misma norma.

No obstante, esta decisión no afecta la constitucionalidad del demás elementos normativos del párrafo 2º, por lo que los mismos se mantienen en el orden jurídico, en tanto disponen la facultad para recaudar el cobro y ejecutar la tasa regulada en el referido artículo.

En efecto, en el párrafo 2º se indica que la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada podrá fijar, recaudar y ejecutar la tarifa que por concepto de contribución de vigilancia deben pagar todos los prestadores para la vigencia fiscal que corresponda, en los plazos que para tal efecto determine la Superintendencia, garantizando que en ningún caso supere el presupuesto anual de funcionamiento e inversión y aplicando el principio de proporcionalidad. Una disposición de este carácter, a juicio de la Sala, tiene un carácter eminentemente instrumental, en especial si se tiene en cuenta el contexto de la norma analizada, en la cual Congreso ha determinado expresamente la tarifa para la definición de la tasa. Por ende, previsiones de este carácter no se oponen a los principios constitucionales del sistema tributario y analizados en esta sentencia, según tuvo oportunidad de explicarse en el fundamento jurídico 30.1.

Análisis del segundo cargo de inconstitucionalidad: vulneración de los artículos 13, 95.9 y 363 (principios de igualdad, equidad y justicia tributaria)

41. En primer lugar, Los demandantes manifiestan que si bien la norma acusada precisa que las personas naturales o jurídicas que ejerzan cualquiera de las actividades

consagradas en el Estatuto de Vigilancia -Decreto Ley 356 de 1994- deben pagar la tasa, no se establece una tarifa para las personas naturales ni para las personas jurídicas que ejerzan actividades que no encajen en las descritas por el artículo 371 de la Ley 1819 de 2016, pero que sí se encuentran vigiladas por la Superintendencia, de conformidad con el Estatuto de Vigilancia. Por lo tanto, señalan que existen ciertos sujetos o actividades que se excluyen de pagar la tasa, aun cuando se encuentran sujetos a la inspección, vigilancia y control de la Supervigilancia.

En esa medida, a juicio de los demandantes, el Estatuto de la Vigilancia no puede subrogarse la posición del Legislador de fijar los sujetos pasivos del tributo y, en consecuencia, debe entenderse que los únicos contribuyentes que deben pagar la tasa son los que se encuentran determinados específicamente en la ley.

En ese orden de ideas, los actores insisten en que existen ciertos sujetos que, aun cuando se encuentran sometidos a la inspección, vigilancia y control de la Superintendencia, de acuerdo con lo dispuesto en el Estatuto de Vigilancia, no son sujetos pasivos de la tasa en cuestión, lo que supone la vulneración del derecho a la igualdad.

42. Para la Sala este cargo no está llamado a prosperar, pues todos los sujetos pasivos de la tasa son determinables, de conformidad con la remisión que el artículo 371 de la Ley 1819 de 2016 realiza al Estatuto de Vigilancia, en el sentido de señalar que se creará “una contribución a favor de la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada que tendrá por objeto cubrir los costos y gastos asociados a su funcionamiento e inversión, la cual estará a cargo de las personas naturales o jurídicas que ejerzan o presten las actividades y los servicios sometidos a su control, inspección y vigilancia que se encuentran señalados en el artículo 4º del Decreto-ley 356 de 1994 o en la norma legal que la subroge, modifique o actualice.”

En efecto, el Estatuto de Vigilancia y Seguridad Privada -Decreto 356 de 1994- señala expresamente las actividades y la naturaleza jurídica de los sujetos que están autorizados para ejercer la actividad. En ese sentido, a través del siguiente cuadro, el cual fue presentado por la Universidad Externado de Colombia dentro de su intervención, y que ahora resulta útil para resolver el cargo propuesto, se evidencia que tanto las personas naturales como jurídicas están habilitadas para ejercer las siguientes actividades:

Nº

Artículo del Decreto Ley 356 de 1994

Persona natural / Persona jurídica

1.

Art. 8

La sociedad de responsabilidad limitada

La prestación remunerada de servicios de vigilancia y seguridad privada, en la
modalidad de vigilancia fija, móvil y/o escoltas

2.

Art. 23

La cooperativa de vigilancia y seguridad privada

Prestar servicios de vigilancia y seguridad privada en forma remunerada

3.

Art. 30

La sociedad de responsabilidad limitada

La prestación remunerada de servicios de transporte, custodia y manejo de valores y
sus actividades conexas

4.

Art. 39

Personas jurídicas de derecho público o privado

Servicio especial de vigilancia y seguridad privada (proveer su propia seguridad para desarrollar actividades en áreas de alto riesgo o de interés público)

5.

Art. 42

Cooperativa, junta de acción comunal o empresa comunitaria

Servicio comunitario de vigilancia y seguridad privada

6.

Art. 47

Sociedad legalmente constituida

La prestación remunerada de servicios de vigilancia y seguridad privada empleando para ello cualquier medio humano, animal, material o tecnológico distinto de las armas de fuego, tales como centrales de monitoreo y alarma, circuitos cerrados, equipos de visión o escucharremotos, equipos de detección, controles de acceso, controles perimétricos y similares

7.

Art. 52

Personas naturales y jurídicas

8.

Art. 60

Personas naturales y jurídicas

Servicios de asesoría, consultoría, investigación en seguridad o cualquier otro servicio similar relacionado con la vigilancia o la seguridad privada

9.

Art. 66

Sociedad de responsabilidad limitada

Proveer enseñanza, capacitación, entrenamiento y actualización de conocimientos relacionados con vigilancia y seguridad privada

En consecuencia, las actividades descritas en el cuadro anterior deben subsumirse en la clasificación que prevé el artículo 371, para efectos de determinar la tarifa del tributo con observancia de las actividades que realice el sujeto. Así, en el caso de las personas naturales, la tarifa es el 1% de los ingresos brutos y, en el caso de las personas jurídicas, puede ser el 1.5% del capital suscrito, 2% del valor de la nómina reportada o 1% de los ingresos brutos.

De ese modo, la Sala encuentra que el vacío normativo planteado por los demandantes es aparente, en la medida en que la norma acusada hace una remisión expresa al Estatuto de Vigilancia, a efectos de determinar los sujetos pasivos de la tasa. Por ende, la presunta indeterminación no tiene lugar, puesto que es plenamente determinable a partir de la remisión a otra norma del ordenamiento jurídico. Al respecto, es pertinente resaltar que no siempre resulta exigible que la determinación de los elementos del tributo sea expresa, y no se viola el principio de legalidad tributaria cuando uno de tales elementos no está señalado específicamente en la ley, pero es identificable a partir de ella, como sucede en el presente caso.

43. En segundo lugar, los actores consideran que la disposición demandada crea un tratamiento que resulta incoherente con los principios de igualdad, justicia y equidad tributaria, los cuales ordenan establecer una tasa de mayor valor a cargo de aquellos contribuyentes que por sus actividades suponen mayores esfuerzos a la entidad designada para ejercer su inspección vigilancia y control.

Al respecto, explican que existen cuatro supuestos que determinan la base gravable, a saber: (i) el capital suscrito de las sociedades comerciales, (ii) los aportes sociales de las

cooperativas de vigilancia, (iii) la nómina empleada para la prestación del servicio de seguridad, y (iv) los ingresos brutos que perciban las comercializadoras exclusivamente por concepto de las actividades de vigilancia y seguridad privada.

Señalan que esa multiplicidad de supuestos para definir la base gravable responde a las diferencias que existen entre los varios sujetos pasivos del tributo, pues el Legislador entiende que la carga de financiar a la Superintendencia de Vigilancia debe ser relativa a la dificultad que le implica a la misma vigilar las disímiles actividades. Sin embargo, resaltan que la norma acusada no establece las razones que fundamentan ese trato diferenciado.

Enfatizan en que el tratamiento creado por el Legislador no se ajusta a los principios de igualdad, justicia y equidad tributaria, toda vez que limitó la base gravable de la tasa a cargo las empresas que se dedican a la prestación permanente de servicios de vigilancia y seguridad privada, al valor de su capital suscrito, y al hacerlo evitó tomar en consideración el valor de la nómina empleada para la prestación de los servicios o el valor de los ingresos brutos percibidos por su actividad económica, lo cual desconoce que es habitual que dichos valores sean mayores al del capital suscrito de una sociedad.

Entonces, para los demandantes, lo anterior significa que, en muchos casos, el valor de la tasa pagada por los sujetos que le implican mayores costos y esfuerzos a la Supervigilancia (es decir, las empresas que efectivamente ejercen las actividades en cuestión como desarrollo de su objeto social) resulte inferior a aquella que pagan los sujetos que no implican ningún tipo de costo o esfuerzo para la misma entidad (es decir, los que ocasionalmente ejecutan actividades vigiladas).

44. En relación con este asunto, es preciso señalar que al revisar la norma demandada se observa que la misma tiene tres tipos de hechos que fijan la base gravable y, en consecuencia, la tarifa para tres grupos de personas que prestan diferentes servicios o actividades de industria y seguridad privada, a saber:

- La tarifa de contribución se pagará de la siguiente forma: Para las empresas y cooperativas que presten los servicios de vigilancia y seguridad privada humana o electrónica, con cualquiera de las modalidades y medios previstos en la ley; las escuelas de capacitación y entrenamiento en vigilancia y seguridad privada; quienes presten los servicios de transporte de valores; quienes ejerzan las actividades de fabricación,

producción, ensamblaje, elaboración, importación, comercialización, alquiler, arrendamiento, leasing, comodato, instalación y/o acondicionamiento de equipos, elementos, productos, bienes y automotores blindados y, en general que ejerzan la actividad blindadora para la vigilancia y seguridad privada, la tarifa corresponderá al 1,5% sobre el capital suscrito para las sociedades comerciales y sobre los aportes sociales para las cooperativas de vigilancia.

- Para los servicios de vigilancia y seguridad de empresas u organizaciones empresariales públicas o privadas y los servicios autorizados para desarrollar actividades de alto riesgo e interés público, servicios comunitarios y servicios especiales, la base gravable está constituida por el valor de la nómina empleada para la prestación del servicio de seguridad, reportada a la Superintendencia con corte a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior y la tarifa será del 2% sobre el total declarado.

- Para quienes presten servicios de asesoría, consultoría e investigación en vigilancia y seguridad privada, incluyendo los de poligrafía; y para quienes ejerzan las actividades de importación, fabricación, instalación y comercialización de equipos, sistemas y medios tecnológicos para vigilancia y seguridad privada, la base gravable está constituida por los ingresos brutos que perciban exclusivamente por concepto de estas actividades, con corte a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior y la tarifa se establece en el 1% de estos ingresos.

Para la Corte, estas diferentes dimensiones de la base gravable se ajustan a los principios de equidad, igualdad y justicia tributarias, puesto que la diferenciación planteada por el Legislador no es arbitraria, sino que tiene como parámetro el costo fiscal en que debe incurrirse para ejercer las labores de policía administrativa, el cual aumenta o disminuye en virtud de las economías de escala que resulten aplicables a cada escenario de inspección, vigilancia y control. Es decir, efectivamente la norma acusada establece tarifas diferenciales para los obligados, pero a partir de un parámetro que se muestra equitativo, como es la naturaleza de la actividad que ejerce el sujeto pasivo de la tasa y el costo correlativo en que incurre el Estado para la inspección, vigilancia y control de la misma. En ese sentido, el Legislador no estaba constitucionalmente obligado a fundarse en otros parámetros, como el nivel de ingresos del obligado y del modo que lo advierten los demandantes, sino simplemente a utilizar un criterio razonable, lo cual se comprueba en

esta oportunidad.

Como lo afirma el Ministerio Público, criterio que es acogido por la Sala, la situación de las personas que pagan la tarifa del 1.5% sobre el capital suscrito, puede obedecer a razones de economía de escala que se aplican en el servicio de control sobre las actividades de industria y seguridad privada, en cuanto a que entre más haya empresas para vigilar, menores son los costos de control. Por lo tanto, contrario a lo planteado por los demandantes, el esfuerzo fiscal en que incurre el Estado para el ejercicio de las actividades de inspección, vigilancia y control no es una variable directamente proporcional al capital o a los ingresos de la respectiva empresa, sino a la actividad que realicen. En consecuencia, concurren razones que llevan a concluir prima facie que el costo fiscal de la actividad estatal de inspección y vigilancia es mayor respecto de aquellas personas que efectúan las actividades vigiladas de manera incidental, en relación con las empresas que adelantan esas mismas tareas como objetivo principal y permanente.

Consideraciones similares se plantean respecto de quienes pagan la tarifa del 2% sobre el total declarado como base gravable, cuando está constituida por el valor de la nómina empleada para la prestación del servicio en cada anualidad. En este caso, una determinación de la tarifa de este carácter puede válidamente responder al criterio de menor economía de escala y a la dispersión en el control que se debe ejercer, derivado que en ese caso la actividad de vigilancia y seguridad es realizada por departamentos dentro de la organización empresarial, que lo hace naturalmente más costoso.

Del mismo modo, en relación a quienes pagan una tarifa del 1% de los ingresos brutos de sus actividades de asesoría, consultoría e investigación en vigilancia y seguridad privada o de importación, fabricación, instalación y comercialización de equipos, sistemas y medios tecnológicos para vigilancia y seguridad privada, esto responde a la variación de ingresos que tiene el sujeto pasivo de la obligación tributaria, sumado a los elevados costos de control en materia de conocimiento en asuntos tecnológicos de vigilancia y seguridad privada, especialmente para controlar que se comprometan la seguridad nacional o se vulneren los derechos fundamentales como la intimidad.

Según lo expuesto, la proporcionalidad entre la tarifa y los hechos económicos gravados, como lo señalan varios de los intervinientes, no desconoce las condiciones particulares de

los contribuyentes, sino que antes bien las considera, en términos del costo fiscal asociado a la labor de vigilancia. A este respecto, también debe señalarse que tratándose de tasas, dicho costo opera como factor dirimente para la determinación de la tarifa. En cambio, la demanda se enfoca a considerar las tasas a partir de un criterio propio de los impuestos directos, esto es, la identidad plena entre la capacidad contributiva (o la magnitud del hecho económico) y la tarifa, condición que constitucionalmente es ajena a las tasas.

Al respecto es importante destacar que las tasas pueden incluir aspectos diferenciadores en razón a la capacidad contributiva de los destinatarios del servicio, o la frecuencia de uso del mismo. De este modo, entonces, la medida legislativa atacada se encuadra dentro del amplio margen de configuración normativa que el constituyente le otorgó al Congreso para fijar la política tributaria del Estado, tal como lo ha reiterado esta Corporación en múltiples fallos. Esta libertad le permite al Legislador incluso establecer reglas tributarias diferenciales, sin que de la sola diferenciación normativa se pueda presumir la inconstitucionalidad, a menos que la misma se muestre irrazonable, lo cual no sucede en el asunto objeto de examen.

Con fundamento en lo expuesto, la Sala Plena de esta Corporación encuentra que el artículo 371 de la Ley 1819 de 2016 es exequible, al no resultar violatorio de los principios constitucionales de igualdad, equidad y justicia tributaria.

45. Por último, advertida la constitucionalidad parcial de la disposición analizada y según se determinó en el fundamento jurídico 2 de esta sentencia, la Corte se declarará inhibida para emitir un pronunciamiento de constitucionalidad sobre el artículo 76 de la Ley 1151 de 2007. Lo anterior, en la medida en que la declaratoria de inexequibilidad de la expresión “fijar” contenida en el párrafo 2º y del párrafo 3º no revive la disposición que fue modificada.

Sobre este particular debe advertirse que la demanda de la referencia supedita el estudio de la norma legal mencionada a que operase su reviviscencia, derivada de la declaratoria de inexequibilidad del artículo 371 de la Ley 1819 de 2016. Como esta circunstancia no sucedió, entonces no hay lugar a adelantar el estudio propuesto, al mantenerse la derogatoria del precepto.

Ahora bien, también evidencia la Sala que, de manera marginal, los demandantes y algunos

de los intervinientes indicaron que el precepto derogado podría continuar produciendo efectos jurídicos, lo que ameritaría el control de constitucionalidad sobre el mismo. No obstante, no fueron indicadas las razones que sustenten esa afirmación, el contenido concreto de dichos potenciales efectos, ni menos cuáles serían los argumentos que harían concluir que los cargos propuestos en contra del artículo 371 de la Ley 1819 de 2016 son igualmente predicables del artículo 76 de la Ley 1151 de 2007. De allí que la Corte concluya que no están reunidas las condiciones argumentativas mínimas para adoptar una decisión de fondo sobre ese particular.

Conclusiones

46. Del análisis realizado, se derivan las siguientes conclusiones:

(i) Al prever el artículo 371 de la Ley 1819 de 2016 los porcentajes de las tarifas de la tasa, queda claro que el Legislador estableció directamente ese elemento del tributo, lo cual implica que no era necesario que se hicieran explícitos en la misma norma los criterios que se tuvieron en cuenta para el efecto, exigencia que se aplica solamente cuando se permite que sean las autoridades administrativas las que fijen la tarifa correspondiente. Por consiguiente, no se aprecia desconocimiento del principio de legalidad tributaria consagrado en el artículo 338 de la Constitución.

(ii) El párrafo 2º del artículo 371 de la Ley 1819 de 2016 sí vulnera la competencia del Legislador para imponer tributos prevista en el artículo 338 Superior, al asignarle a la Supervigilancia la competencia para fijar otra tasa adicional. Lo anterior, a partir de dos razones principales. La primera, porque como ya el Legislador fijó directamente las tarifas correspondientes, la determinación de esa tasa por parte de dicha Superintendencia constituiría un doble cobro y pago por el mismo servicio que se presta los sujetos pasivos, esto es, por idéntico hecho generador. La segunda, porque el Legislador debió haber fijado el método y el sistema para definir los costos de los servicios de control en materia de vigilancia y seguridad privada para que la Superintendencia pudiera fijar dicha tarifa, evento que no ocurrió en el presente caso, lo que justifica la inconstitucionalidad de la competencia para “fijar” dicha tasa, que el mencionado párrafo primero asigna a la Superintendencia de Vigilancia.

(iii) El párrafo 3º del artículo 371 de la Ley 1819 de 2016 vulnera la competencia del

Legislador para imponer tributos, al asignarle a la Supervigilancia la competencia para fijar otra tasa adicional. En efecto, en dicho párrafo se establece que la Superintendencia debe fijar las tasas por concepto de los servicios prestados a los vigilados en el ejercicio de su actividad, lo cual constituye la asignación de una función legislativa a un ente administrativo.

(iv) El artículo 371 de la Ley 1819 de 2016 no vulnera los principios de equidad, igualdad y justicia tributarias, pues no se excluye a algunos sujetos del pago de la tasa ni se omite definir la tarifa y base gravable del tributo. En efecto, todos los sujetos pasivos de la tasa son determinables, de conformidad con la remisión que el artículo 371 de la Ley 1819 de 2016 que realiza al Estatuto de Vigilancia. Por ende, la presunta indeterminación no tiene lugar, puesto que es plenamente definible a partir de la remisión a otra norma del ordenamiento jurídico.

(v) Las diferentes dimensiones de la base gravable establecidas en el artículo 371 de la Ley 1819 de 2016, se ajustan a los principios de equidad, igualdad y justicia tributarias, puesto que la diferenciación planteada por el Legislador no es arbitraria, sino que tiene como parámetro el costo fiscal en que debe incurrirse para ejercer las labores de policía administrativa, el cual aumenta o disminuye en virtud de las economías de escala que resulten aplicables a cada escenario de inspección, vigilancia y control.

44. Conforme a lo expuesto, la Corte declarará exequible el artículo 371 de la Ley 1819 de 2016, excepto la expresión “fijar” contenida en el párrafo 2º y el párrafo 3º del artículo 371 de la Ley 1819 de 2016, que se declaran inexequibles.

VII. DECISIÓN

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

RESUELVE:

Primero.- Declarar EXEQUIBLE el artículo 371 de la Ley 1819 de 2016, excepto la expresión “fijar” contenida en el párrafo 2º y el párrafo 3º del artículo 371 de la Ley 1819 de

2016, que se declaran INEXEQUIBLES.

Segundo.- INHIBIRSE de emitir pronunciamiento de fondo, sobre la constitucionalidad del artículo 76 de la Ley 1151 de 2007 “Por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2006-2010”, por carencia actual de objeto.

GLORIA STELLA ORTIZ DELGADO

Presidenta

CARLOS BERNAL PULIDO

Magistrado

Con salvamento de voto

DIANA FAJARDO RIVERA

Magistrada

LUIS GUILLERMO GUERRERO PÉREZ

Magistrado

ALEJANDRO LINARES CANTILLO

Magistrado

Ausente en comisión

ANTONIO JOSÉ LIZARAZO OCAMPO

Magistrado

CRISTINA PARDO SCHLESINGER

Magistrada

JOSÉ FERNANDO REYES CUARTAS

ALBERTO ROJAS RÍOS

Magistrado

MARTHA VICTORIA SÁCHICA MÉNDEZ

Secretaria General

SALVAMENTO DE VOTO DEL MAGISTRADO

MAGISTRADO CARLOS BERNAL PULIDO

A LA SENTENCIA C-278/19

INHIBICION DE LA CORTE CONSTITUCIONAL-Ineptitud sustantiva de la demanda (Salvamento de voto)

Referencia: Expediente D-12699

Magistrado Ponente:

GLORIA ORTIZ DELGADO

En atención a la decisión adoptada por la Sala Plena de la Corte Constitucional, en el expediente de la referencia, me permito presentar Salvamento de Voto, pues debió proferirse un fallo inhibitorio, por ineptitud sustantiva de la demanda, dado que ninguno de los cargos propuestos por el demandante era apto.

1. El presunto cargo por desconocimiento del principio de legalidad tributaria (cargo uno) carece de certeza. De lo dispuesto por el artículo 371 de la Ley 1819 de 2016 no es posible considerar, como lo plantea el demandante, que el Legislador hubiese deslegalizado en la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada la competencia para definir el sistema y el método para estimar la tasa que regula la disposición (cuerpo del artículo y parágrafos 1° y 2°) -como lo propuso el demandante-, dado que estos fueron determinados por el Legislador.

1.1. El proyecto asume que la disposición crea tres tributos. A partir de esta distinción infiere la aptitud del cargo, por la presunta deslegalización de la potestad tributaria en la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada.

1.2. Esta inferencia no es adecuada, pues la disposición regula un mismo tributo en sus incisos y en sus párrafos 1° y 2°, y regula un precio en el párrafo 3.

1.3. De lo primero se sigue que la expresión “fijar”, contenida en el párrafo 2°, haga referencia a la posibilidad de liquidar o individualizar la contribución (tasa) que estatuye (crea) la disposición, de acuerdo a los elementos definidos por el Legislador, es decir, teniendo en cuenta la tarifa que puede cobrar a cada contribuyente, en función de los costos y gastos de funcionamiento e inversión de la entidad. En caso de que el recaudo estimado de la tarifa sea superior a estos, la disposición impone a la superintendencia el deber de aplicar el criterio de proporcionalidad en los cobros individuales (párrafo 2°), de tal forma que la tarifa que se espera recaudar no sea superior al “presupuesto anual de funcionamiento e inversión” –dado que la finalidad de la disposición es garantizar el cubrimiento de estos y no otros costos o gastos adicionales–.

1.4. Además, dado que el párrafo 3° regula un precio –el de ciertos servicios que pudiera prestar la entidad y no un tributo adicional por el servicio de vigilancia, que sí regula el resto de la disposición–, este no tiene carácter tributario y, por tanto, no les son exigibles las condiciones dispuestas por el artículo 338, que propuso el accionante como parámetro de control constitucional.

2. Los presuntos cargos por desconocimiento de los principios de equidad, justicia e igualdad (cargos dos y tres) carecen de especificidad, pues no satisfacen las exigencias que para estructurar este tipo de cargos ha desarrollado la jurisprudencia constitucional.

2.1. De conformidad con esta, dado que los principios de equidad, justicia y progresividad tributaria, de que trata el artículo 363 de la Constitución, “se predicán del sistema en su conjunto y no de un impuesto en particular” (en igual sentido las sentencias C-409 de 1996, C-664 de 2009, C-743 de 2015 y C-002 de 2018), la acusación de una disposición singular y concreta se ha supeditado, además de las exigencias generales de admisibilidad de los cargos, a que el demandante demuestre, para efectos de determinar la aptitud del cargo, por lo menos prima facie, que esta aporta al sistema tributario “una

dosis de manifiesta inequidad, ineficiencia y regresividad” (Sentencia C-333 de 1993, reiterada en la Sentencia C-002 de 2018).

2.2. El demandante no plantea censuras que permitan dudar acerca de que la disposición hubiese desconocido la capacidad contributiva de los sujetos pasivos del tributo que regula el cuerpo del artículo y sus párrafos 1° y 2°. Esta, por el contrario, fija tarifas diferenciadas y porcentuales, por lo que son variables en los diversos casos.

Con el debido respeto,

CARLOS BERNAL PULIDO

Magistrado

[1] El cargo por vulneración del principio de legalidad tributaria sólo fue presentado en contra del artículo 371 de la Ley 1819 de 2016.

[2] Folios 360 y 361 cuaderno 2.

[3] M.P. Antonio Barrera Carbonell.

[4] M.P. Luis Ernesto Vargas Silva.

[5] M.P. Vladimiro Naranjo Mesa.

[6] M.P. Martha Victoria Sáchica Méndez

[8] Escrito presentado el 25 de julio de 2018, por el Centro Externadista de Estudios Fiscales. Folios 333 a 338, cuaderno 2.

[9] Escrito presentado el 7 de noviembre de 2018, por Juan de Dios Bravo González. Folios 371 a 383, cuaderno 2.

[10] Escrito presentado el 9 de noviembre de 2018, por Sandra Marcela Parada Aceros. Folios 401 a 420, cuaderno 3.

[11] Escrito presentado el 9 de noviembre de 2018, por Alan Raúl Barragán Cuta. Folios 458 a 476, cuaderno 3.

[12] Folio 460, cuaderno 3.

[13] Escrito presentado el 9 de noviembre de 2018, por Juanita Castro Romero. Folios 488 a 496, cuaderno 3.

[14] Folio 496, cuaderno 3.

[15] Escrito presentado el 31 de agosto de 2018. Folios 349 a 359, cuaderno 2.

[16] Al respecto, se puede consultar la Sentencia C-402 de 2010, M.P. Luis Ernesto Vargas Silva.

[17] Ver entre otras las sentencias C-1095 de 2001, C-1143 de 2001, C-041 de 2002, A. 178 de 2003, A. 114 de 2004, C-405 de 2009, C-761 de 2009 y C-914 de 2010.

[18] Sentencia C-330 de 2013, M.P. Luis Ernesto Vargas Silva.

[19] Ibídem.

[20] Sentencia C-128 de 2011, M.P. Juan Carlos Henao Pérez.

[21] Sentencia C-358 de 2013, M.P. Mauricio González Cuervo.

[22] Sentencia C -978 de 2010, M.P. Luis Ernesto Vargas Silva.

[23] Sentencia C-1052 de 2001, M.P. Manuel José Cepeda Espinosa.

[24] Sentencia C-405 de 2009, M.P. Luis Ernesto Vargas Silva.

[25] Sentencia C-856 de 2005, M.P. Clara Inés Vargas Hernández.

[26] Sentencia C-561 de 2002, M.P. Rodrigo Escobar Gil.

[27] Ver, entre otros, Auto 288 de 2001 y Sentencias C-1052 de 2001 y C-568 de 2004, todas las providencias con ponencia del Magistrado Manuel José Cepeda Espinosa, y C-980 de 2005, M. P. Rodrigo Escobar Gil.

[28] Las consideraciones que se presentan en este acápite fueron parcialmente tomadas de

la Sentencia C-260 de 2015, M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado.

[29] Citado en Insignares Gómez Roberto. “Concepto de tributo” en AA.VV. Curso de derecho tributario, procedimiento y régimen sancionatorio, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 2010, pág. 269.

[30] Plazas Vega, Mauricio A. Derecho de la hacienda pública y derecho tributario. Tomo II. Derecho tributario. Segunda Edición. Temis. Bogotá, 2006. Pág. 56

[31] Sentencia C-040 de 1993, M.P. Ciro Angarita Barón.

[32] Citada en Insignares Gómez Op. Cit. Pág. 279.

[33] Sentencia C-040 de 1993, M.P. Ciro Angarita Barón.

[34] M.P. Vladimiro Naranjo Mesa

[35] M.P. Eduardo Cifuentes Muñoz.

[36] Sentencia C-040 de 1993, M.P. Ciro Angarita Barón.

[37] Sentencia C-465 de 1993, M.P. Vladimiro Naranjo Mesa.

[38] En cuanto a esta característica, en Sentencia C-1171 de 2005, M.P. Álvaro Tafur Galvis, este Tribunal puntualizó: “la doctrina suele señalar que las tasas se diferencian de los tributos parafiscales en cuanto aquéllas constituyen una contraprestación directa por parte de los ciudadanos a un beneficio otorgado por el Estado, hacen parte del presupuesto estatal y, en principio, no son obligatorias, toda vez que queda a discrecionalidad del interesado en el bien o servicio que preste el Estado”.

[39] A respecto ver Sentencia C-228 de 2010, M.P. Luis Ernesto Vargas Silva.

[40] Sentencia C-144 de 1993, M.P. Eduardo Cifuentes Muñoz.

[41] Sentencia C-155 de 2003, M.P. Eduardo Montealegre Lynett.

[42] Las consideraciones que se presentan en este acápite fueron parcialmente tomadas de la Sentencia C-056 de 2019, M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado.

[43] Esta es la interpretación que la Corte realiza de la expresión “en tiempo de paz”, prevista en el artículo 338 de la Constitución. Sentencias C-416 de 1993, M.P. Eduardo Cifuentes Muñoz y C-134 de 2009, M.P. Mauricio González Cuervo, entre otras.

[44] Sentencia C-987 de 1999, M.P. Alejandro Martínez Caballero.

[45] Esta relación de funciones es sistematizada en la sentencia C-155 de 2003, M.P. Eduardo Montealegre Lynett. Igualmente, sobre la materia puede analizarse la recopilación planteada en las sentencias C-891 de 2012, M.P. Jorge Pretelt Chaljub, y C-260 de 2015, M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado.

[47] Sentencia C-891 de 2012, M.P. Jorge Pretelt Chaljub.

[48] M.P. María Victoria Calle Correa.

[49] Sentencia C-585 de 2015, antes citada.

[50] Las consideraciones que se presentan en este acápite fueron tomadas de las Sentencias C-056 de 2019, M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado.

[51] Sentencia C-060 de 2018, M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado. En esta decisión se analizó la constitucionalidad de varios artículos de la Ley 1819 de 2016, entre ellos las reglas sobre conciliación en materia tributaria. Una de las materias analizadas fue la compatibilidad entre dichas disposiciones y el principio de equidad tributaria, en particular respecto del tratamiento jurídico entre contribuyentes morosos y cumplidos. Este mismo grupo de reglas fue reiterado en la sentencia C-119 de 2018, M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado, la cual declaró la exequibilidad condicionada de las reglas de la Ley 1819 de 2016 que impedían a los trabajadores independientes descontar del impuesto de renta los costos y gastos en que incurren para el desarrollo de sus labores. Uno de los argumentos que tuvo en cuenta la Corte es que impedir esa detracción desconocía los principios de equidad y justicia tributarias.

[52] “EL principio de equidad tributaria constituye una manifestación de la igualdad en el campo impositivo. Como consecuencia, muchas demandas de inconstitucionalidad en materia tributaria señalan una vulneración conjunta de estos dos preceptos. La configuración de este tipo de cargos explica que, en varias ocasiones, la Corte haya

analizado los casos sin determinar claramente sus fronteras. El contorno difuso de estos postulados llevó a la sentencia C-1107 de 2001 a dar pautas de distinción y afirmó que, mientras el derecho a la igualdad corresponde a un criterio universal de protección, el principio de equidad adquiere una especial relevancia en el ámbito tributario, como límite al ejercicio de la potestad de configuración normativa del Legislador en la financiación del Estado.” Sentencia C-010 de 2018, M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado.

[53] Sentencia C-643 de 2002, M.P. Jaime Córdoba Triviño, citada en la sentencia C-010 de 2018, M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado.

[54] Sentencia T-734 de 2002, M.P. Rodrigo Escobar Gil, reiterado en las sentencias C-169 de 2014, MP. María Victoria Calle Correa y C-600 de 2015, M.P. María Victoria Calle Correa.

[55] Sentencia C-600 de 2015.

[56] “El principio de progresividad compensa la insuficiencia del principio de proporcionalidad en el sistema tributario pues como en este ámbito no basta con mantener en todos los niveles una relación simplemente porcentual entre la capacidad económica del contribuyente y el monto de los impuestos a su cargo, el constituyente ha superado esa deficiencia disponiendo que quienes tienen mayor patrimonio y perciben mayores ingresos aporten en mayor proporción al financiamiento de los gastos del Estado; es decir, se trata de que la carga tributaria sea mayor entre mayores sean los ingresos y el patrimonio del contribuyente.” Sentencia C-643 de 2002, M.P. Jaime Córdoba Triviño, reiterada en la sentencia C-010 de 2018, M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado.

[57] La recopilación de variables de afectación de la equidad tributaria, en los tres primeros supuestos, es tomada de la sentencia C-010 de 2018, antes citada.

[58] M.P. Álvaro Tafur Galvis.

[59] M.P. Rodrigo Escobar Gil.

[60] Sentencia C-619 de 2014, M.P. María Victoria Calle Correa.

[61] Sentencia C-1003 de 2004, M.P. Jaime Córdoba Triviño.

[62] Sentencia C-511 de 1996, M.P. Eduardo Cifuentes Muñoz. (En esta sentencia, la Corte Constitucional declaró la inexecutable de un conjunto de normas que prescribían saneamientos fiscales y redenciones de las obligaciones tributarias a cargo de personas morosas en el pago de ciertos impuestos).

[63] Sobre los alcances del principio de justicia tributaria ver sentencias C-690 de 1996, M.P. Alejandro Martínez Caballero, C-252 de 1997, M.P. Eduardo Cifuentes Muñoz.

[64] Sentencia C-492 de 2015, antes citada.

[65] Hasta este apartado la síntesis jurisprudencial ofrecida por las sentencias C-060 de 2018 y C-119 de 2018.

[66] Ver Sentencia C-1371 de 2000, M.P. Álvaro Tafur Galvis.

[67] M.P. Vladimiro Naranjo Mesa.

[68] Sentencia C-992 de 2001, M.P. Rodrigo Escobar Gil.