C-335-94

Sentencia C-335/94

PREVALENCIA DEL DERECHO SUSTANCIAL/DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD-Errores

El actor señala como demandados, entre otros, los artículos 420 y 437 del Decreto Ley 620 de 1989, el cual no se refiere a materia tributaria. En realidad, según se desprende de las transcripciones y del encabezamiento de la demanda, las disposiciones acusadas pertenecen al Decreto Ley 624 de 1989. Lo anterior no fue obstáculo para que, en aplicación del principio de prevalencia del Derecho Sustancial, fuera admitida la demanda y se le diera el trámite regular. Tampoco lo es para que la Corporación entre a fallar de fondo sobre las normas contra las cuales, pese a su equivocación, quiso el demandante enderezar la acción pública de inconstitucionalidad.

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

El gravamen se aplica en cada uno de los eslabones que llevan el bien o servicio del productor al consumidor, de tal manera que éste (sujeto real de todo impuesto indirecto) es, en última instancia, quien soporta el peso de aquél.

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO-Sujetos Pasivos/AERODINOS

Puesto que el IVA es un impuesto de creación legal, ninguna disposición constitucional señala quiénes deben ser sus sujetos pasivos, de tal manera que la ley está autorizada para establecer ese elemento del tributo, disponiendo qué clases de operaciones están sometidas y cuáles no. Corresponde al legislador, según el artículo 338 de la Constitución fijar directamente los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables y las tarifas de los impuestos. Así, pues, era de competencia del legislador señalar si las ventas de activos fijos estaban sujetas al pago del impuesto. Resolvió excluirlas por regla general y establecer algunos casos en que, excepcionalmente, debe pagarse el tributo, lo cual se ajusta plenamente al ordenamiento constitucional en cuanto atañe a los aerodinos, ya que se trata de bienes suntuarios cuya enajenación no es cotidiana sino precisamente excepcional.

PRINCIPIO DE IGUALDAD

Las aludidas disposiciones no vulneran el principio de igualdad, pues, como en repetidas ocasiones lo ha afirmado, este no consiste en prever para todas las situaciones idénticas consecuencias ni en definir sin distinciones que todos los individuos estarán sujetos a las mismas reglas, dentro de una concepción absoluta y matemática, sino en dar el mismo trato a los entes y hechos que se encuentren cobijados bajo una misma hipótesis y en establecer una distinta regulación respecto de los que presentan características desiguales.

PRINCIPIO DE EQUIDAD DEL TRIBUTO

Los mandatos legales que se impugnan, lejos de desobedecer al principio de equidad, le dan cabal realización en cuanto parten de supuestos que exigen trato especial, diferente a aquel previsto por regla general para las situaciones del común.

PRINCIPIO DE EFICIENCIA DEL TRIBUTO

PRINCIPIO DE PROGRESIVIDAD

También se realiza el principio de progresividad, en cuanto, de acuerdo con las normas atacadas, contribuye en mayor medida quien tiene mayores posibilidades económicas. Si alguien dispone de recursos suficientes como para adquirir un avión, avioneta o helicóptero, deberá destinar al menos una parte de sus ingresos al pago del impuesto que corresponde por la operación respectiva. Recuérdese que se trata, según las normas demandadas, de aerodinos de uso privado. La progresividad de los tributos -tiene dicho la Corte (Cfr. Sentencia C-094 del 27 de febrero de 1993)- depende fundamentalmente de la proporcionalidad existente entre el beneficio recibido y la tarifa del impuesto.

-Sala Plena-

Referencia: expediente D-498

Demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 420 -Parágrafo-, 437 -literal b)- y 469 -Parágrafo- del Decreto 624 de 1989 y contra el artículo 19 -Parágrafo- de la Ley 06 de 1992.

Actor: Rodrigo A Escobar Gil.

Magistrado Ponente:

Dr. JOSE GREGORIO HERNANDEZ GALINDO.

Sentencia aprobada en Santa Fe de Bogotá, D.C., mediante acta No. 42 del 21 de julio de mil novecientos noventa y cuatro (1994).

Decide la Corte sobre la demanda instaurada por el ciudadano RODRIGO A. ESCOBAR GIL contra los artículos 420 -Parágrafo-, 437 -literal b)- y 469 -Parágrafo- del Decreto 624 de 1989 y contra el artículo 19 -Parágrafo- de la Ley 06 de 1992.

Habiéndose dado cumplimiento a los trámites que establece el Decreto 2067 de 1991, se procede a decidir.

I. TEXTOS

Las normas acusadas dicen textualmente:

"DECRETO 0624 DE 1989

(Marzo 30)

Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los

impuestos administrados por la Dirección General

de Impuestos Nacionales

EL PRESIDENTE DE LA REPUBLICA DE COLOMBIA,

en ejercicio de las facultades extraordinarias que le confieren los artículos 90,

numeral 5º, de la Ley 75 de 1986 y 41 de la Ley 43 de 1987,

y oída la Comisión Asesora de la Sala de Consulta

y Servicio Civil del Consejo de Estado,

DECRETA:"

(…)

“Artículo 420.- Hechos sobre los que recae el impuesto. El impuesto a las ventas se aplicará sobre:

(…)

(…)

“Artículo 437.- Los comerciantes y quienes realicen actos similares a los de ellos y los importadores son sujetos pasivos.- Son responsables del impuesto:

(…)

“b) En las ventas de aerodinos, tanto los comerciantes como los vendedores ocasionales de éstos”;

(…)

“Artículo 469.- Bienes sometidos a la tarifa diferencial del 35%.- Los bienes incluidos en este artículo están sometidos a la tarifa diferencial del treinta y cinco por ciento (35%), cuando la venta se efectúe por quien los produce, los importa o los comercializa, o cuando fueren el resultado del servicio a que se refiere el parágrafo del artículo 476.

Partida arancelaria Denominación de la mercancía

(…) (…)

Parágrafo.- En el caso de los aerodinos de uso privativo la tarifa será del 45%”.

“LEY O6 DE 1992

(Junio 30)

Por la cual se expiden normas en materia tributaria,

se otorgan facultades para emitir títulos de deuda

pública interna, se dispone un ajuste de pensiones

del sector público nacional y se dictan otras

disposiciones'

EL CONGRESO DE COLOMBIA,

DECRETA":

(…)

"Artículo 19.- Tarifa General del impuesto a las ventas" El artículo 468 del Estatuto Tributario quedará así:

(…)

El artículo 469 del Estatuto Tributario quedará así:

'Artículo 469.- Bienes sometidos a la tarifa diferencial del 35%.- Los bienes incluídos en este artículo están sometidos a la tarifa diferencial del 35% cuando la venta se efectúe por quien los produce, los importa o los comercializa, o cuando fueren el resultado del servicio a que se refiere el parágrafo del artículo 476.

Partida arancelaria Denominación de la mercancía

(…) (…)

Parágrafo.- En el caso de los aerodinos de uso privativo la tarifa será del 45%'".

II. LA DEMANDA

Afirma el demandante que los artículos acusados integran una proposición jurídica completa e infringen los artículos 1, 2, 13, 58, 60, 95 -numeral 9º- y 363 de la Constitución Nacional.

A su juicio, el régimen del Impuesto a las Ventas le confiere un tratamiento injusto, inequitativo y excesivamente gravoso a las operaciones comerciales que recaen sobre los aerodinos de toda especie, tales como aviones, avionetas, hidroaviones, planeadores,

helicópteros, etc.

En el Derecho Tributario -agrega- el impuesto del IVA se aplica exclusivamente al valor agregado que se incorpora a los bienes corporales muebles y a los servicios prestados por las distintas empresas y personas encargadas de su producción, importación o comercialización.

Según la demanda, lo esencial para determinar la aplicación del impuesto del IVA es que el sujeto responsable se dedique a realizar en forma profesional o habitual actos de comercio o similares, por implicar una actividad de intermediación que incorpora un mayor valor al bien.

En relación con los aerodinos -continúa- el Artículo 437, literal b), del Estatuto Tributario, extiende el ámbito de aplicación del IVA no sólo a los comerciantes y vendedores habituales, sino también a cualquier persona que ocasionalmente transfiera la propiedad de aerodinos, sin tener relevancia que su objeto social o actividad económica sea totalmente ajena a la importación, fabricación o comercialización de estos bienes. De esta manera, el Estatuto Tributario confiere a las ventas ocasionales y esporádicas de aerodinos un tratamiento totalmente contrario a la Constitución, pues no existe ninguna razón de equidad que permita al Estado exigir en estos casos el pago del impuesto del IVA, cuando resulta evidente que el bien no ha experimentado un incremento de su precio o valor agregado. Máxime si se tiene en cuenta que se trata de una carga excepcional, que no se aplica a ningún otro bien, maquinaria o equipo que sea objeto de una transacción.

El Artículo 420 del Decreto Ley No. 624 de 1989 grava con el impuesto del IVA a los aerodinos que integran el activo fijo, lo que implica la obligación para sus propietarios de pagar el gravamen al Estado en una proporción aritmética, en relación con las veces que el bien ha cambiado de titular. Así, pues, si la aeronave ha tenido dos propietarios y se enajena a un tercero, este último tiene que soportar tres veces el tributo, en virtud del fenómeno de traslación tributaria inherente a los impuestos indirectos, que gravan definitivamente al destinatario final.

De acuerdo con el actor, no existe ninguna razón que justifique gravar a una persona varias veces con un mismo tributo.

Añade que la situación se agrava por cuanto el artículo 19 de la Ley 06 de 1992, que modificó el Artículo 469 del Decreto 624 de 1989, consagró una tarifa del 45% aplicable a los aerodinos de uso privado. Aún cuando es legítimo que la ley establezca tarifas diferenciales, en el presente caso un gravamen del 45% constituye una carga tributaria excesivamente onerosa y desproporcionada, teniendo en cuenta que es la más alta tarifa que se aplica en el país y que los aerodinos de uso privado son los únicos bienes que están sometidos a este nivel tributario.

Dice el demandante que nuestro sistema tributario se funda también en el principio de la igualdad y de la solidaridad de los asociados en el sostenimiento de las cargas públicas, recogidos en los Artículos 1 y 13 de la Carta Constitucional, para concluir que estos principios constitucionales han sido vulnerados por los artículos 420 y 437 del Decreto Ley 624 de 1989 y 19 de la Ley 06 de 1992, toda vez que los propietarios de aerodinos están sometidos a una carga tributaria desproporcionada, desigual y discriminatoria que no soportan los demás miembros de la sociedad.

Las normas legales acusadas -señala-, al gravar con un tributo excesivamente oneroso a los propietarios de aerodinos de uso privado y con unas condiciones altamente desfavorables las demás aeronaves, está colocando a un determinado grupo de personas en una situación discriminatoria frente a los demás grupos de la sociedad.

Por otra parte expresa que el régimen legal del IVA sobre los aerodinos es contrario a la proporcionalidad o equivalencia que en materia tributaria debe existir entre los asociados, porque encontrándose los propietarios de estos medios de transporte en la misma situación económica de los titulares de otros bienes similares (automóviles de lujo, barcos de recreo y deporte, motocicletas, etc.), están sometidos a una regulación impositiva diferente, que los obliga a soportar patrimonialmente una carga fiscal ostensiblemente superior.

Termina asegurando que un impuesto injusto e inequitativo, aún cuando se haya establecido por una ley expedida con el cumplimiento de todos los requisitos formales, equivale a una exacción arbitraria, a una verdadera expoliación y despojo del patrimonio económico de los posibles sujetos pasivos llamados a soportar dicho gravamen.

II. DEFENSA

La ciudadana IVONNE EDITH GALLARDO GOMEZ, designada al efecto por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos Nacionales, se opuso a la demanda mediante escrito presentado en tiempo.

Allí dijo, en defensa de las normas acusadas:

“La igualdad ante la ley tributaria está condicionada a la capacidad económica del sujeto: a igual capacidad económica igual tratamiento fiscal y a desigual capacidad económica desigual tratamiento fiscal.

Es decir, la equidad tributaria está dada en la medida en que las circunstancias sean similares para las personas. Es así como en el momento en que empiecen a surgir diferencias se justifica la creación de categorías de contribuyentes”.

(…)

“El principio de progresividad del sistema tributario determina que a mayor capacidad de pago del contribuyente, mayor incidencia del tributo en términos absolutos y relativos.

El aumento de la capacidad de pago determina el aumento del impuesto, pero no sólo en su cuantía, sino especialmente en su tarifa (tasa, arancel, porcentaje), la cual debe ser progresiva”.

(…)

“Este principio -de eficiencia- hace relación a la obligación del Estado de hacer más expeditos los procedimientos a través de los cuales se recaudan los tributos buscando el menor costo tanto para el Estado como para los contribuyentes, haciendo menos gravosa la obligación para éstos y propendiendo por el cumplimiento oportuno de las cargas tributarias”.

“…se convierte en confiscatorio el tributo cuando produce una lesión de tal magnitud en el derecho de propiedad, en su esencia o en cualquiera de sus atributos, que termina siendo manifiestamente injusto”.

(…)

“El impuesto a las ventas, como subsistema, es generalmente eficiente. La equidad y

progresividad que pueda tener se debe vislumbrar por vía del análisis de los bienes objeto del gravamen y de las tarifas que se señalen".

"...las tarifas diferenciales aplicadas a los bienes suntuarios le imprimen al subsistema una alta dosis de equidad y progresividad, la cual, analizada con los demás subsistemas de tributación, permite concluir que los fundamentos del IVA en estos casos son la equidad, eficiencia y progresividad".

(...)

"Como primera medida, hay que precisar que el impuesto a las ventas es, por su naturaleza, un impuesto que recae sobre el consumo de un determinado bien y no supone, para efectos de su aplicación, una especial calidad de quien realiza una transacción sujeta a gravamen. Basta, para tal fin, la condición objetiva de encontrarse en la situación planteada por la norma. En efecto, según se pretende demostrar, éste es uno de los gravámenes en donde las condiciones especiales del sujeto pasivo no gozan de una importancia apreciable como sí se colige de otras cargas ciudadanas".

"...el carácter de los bienes gravados no afecta el principio de progresividad que también debe presidir al sistema tributario, pues se dirige a un bien o acto que, a pesar de lo expresado por el impugnante, está dentro de los catalogados como suntuarios. Es más, a través de toda nuestra historia tributaria en materia de ventas (desde el Decreto 3288 de 1963) han sido caracterizados como suntuarios y por consiguiente, se les ha prodigado tratamiento especial (sobre todo en cuanto a la tarifa)".

(...)

"Es evidente que los bienes sometidos a la tarifa diferencial no son de diaria adquisición por el grueso de la población colombiana ni de consumo multitudinario. En efecto, según se deriva de la expresión aerodinos que es el 'nombre genérico de las naves aéreas, que se mantienen y circulan en el aire por la acción de una fuerza motriz que lleva el aparato', su acceso y mantenimiento implica que quien pueda darse el lujo de adquirir uno de ellos tiene una alta capacidad económica lo que es, a todas luces, ajustado a uno de los principios de la tributación cual es la progresividad y a la justicia y equidad a la que alude el impugnante, que en pocas palabras es hacer que quienes tienen más ingresos contribuyan

proporcionalmente a esa capacidad y viceversa".

(…)

"Resulta entonces, falaz afirmar que con la imposición fijada se desvertebran los principios de justicia y equidad cuando, precisamente, su salvaguarda fue uno de los propósitos más claros y por ello se prodigó tratamiento diferencial".

(…)

"Lo que buscaba el Gobierno con la reforma tributaria de la Ley 6a. era equilibrar las finanzas públicas con el fin de poder ejecutar el plan de desarrollo social propuesto por esta Administración, tal y como se desprende de la exposición de motivos de la mencionada ley".

(…)

"Ahora bien, en relación con el caso que nos ocupa, de acuerdo a la definición expuesta y a la ubicación que tiene el bien objeto de discusión, éste es de los considerados de tipo suntuario ya que, como se dijo, no hace parte de los gastos comunes de una familia de bajo ni de mediano ingreso.

En este tipo de bienes, entonces, el Estado encuentra una situación específica de tratamiento diferencial a fin de conservar dentro del ordenamiento tributario y dentro de la norma misma los principios de equidad y progresividad que mantenga la igualdad de las personas frente al tributo, de acuerdo a su capacidad de pago, elemento básico en la aplicación de dicho principio.

III. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL

El Procurador General de la Nación solicita a la Corte que declare exequibles los apartes acusados de las transcritas normas.

El Jefe del Ministerio Público razona así:

"…la norma impugnada no aparece violando la garantía de la igualdad, ni ninguna otra de las anotadas por el actor, sino que se erige como una muestra del principio de progresividad en

donde se gravó más al que más podía dar. Lo que podría llegar a lesionar aquel principio sería un impuesto con tarifa indiscriminada sin consultar ni medir las consecuencias sociales, o un hecho generador que particularizara las hipótesis de incidencia al impuesto".

"…los sujetos de la obligación tributaria, la apreciación sobre la oportunidad, tecnicismos, cobertura y forma de determinar la tarifa son tareas que han sido constitucionalmente encomendadas al legislador así como al Gobierno Nacional en lo que toca a la preparación del proyecto".

(…)

"En lo que respecta a la posible violación del principio tributario de equidad, a más de ser predicables los argumentos generales ya expuestos sobre la constitucionalidad de la norma, es menester insistir en que este principio también camina paralelo a la capacidad económica del sujeto.

La equidad tributaria se predica de circunstancias similares para las personas. Lo que quiere decir que en el evento de existir diferencias también se justifica la creación de categorías de contribuyentes.

En ese orden de ideas, el gravamen del 45% para los aerodinos no viola el principio de equidad ni ningún otro, pues se están tratando bienes de lujo que por su misma naturaleza y destinatarios crean la diferencia y el consiguiente tratamiento diferencial, correspondiendo al Legislador, por prescripción constitucional, la determinación del mismo".

IV. CONSIDERACIONES DE LA CORTE CONSTITUCIONAL

La Corte Constitucional es competente para resolver en definitiva acerca de lo planteado en la demanda, pues los artículos objeto de ella hacen parte de una ley de la República y de un decreto expedido en ejercicio de facultades extraordinarias (artículo 241, numerales 4 y 5, de la Constitución Política).

Las normas acusadas

El actor señala como demandados, entre otros, los artículos 420 y 437 del Decreto Ley 620 de 1989, el cual no se refiere a materia tributaria. En realidad, según se desprende de las

transcripciones y del encabezamiento de la demanda, las disposiciones acusadas pertenecen al Decreto Ley 624 de 1989.

Lo anterior no fue obstáculo para que, en aplicación del principio de prevalencia del Derecho Sustancial (artículo 228 C.N.), fuera admitida la demanda y se le diera el trámite regular. Tampoco lo es para que la Corporación entre a fallar de fondo sobre las normas contra las cuales, pese a su equivocación, quiso el demandante enderezar la acción pública de inconstitucionalidad.

Por otra parte, se advierte que han sido atacados tanto el artículo 469 del mencionado Decreto (Parágrafo) como el artículo 19 de la Ley 06 de 1992. La primera de las normas enunciadas fue sustituída por la segunda, que determinó un nuevo texto, así que la sentencia de la Corte se referirá a éste.

Examen del contexto

La constitucionalidad de los apartes atacados no puede establecerse cabalmente sin consultar el contexto dentro del cual están integrados.

El artículo 420 del Estatuto Tributario (Decreto Ley 624 de 1989) señala los hechos sobre los que recae el impuesto a las ventas. Son ellos las ventas de bienes corporales muebles, la prestación de servicios en el territorio nacional y la importación de bienes corporales muebles que no hayan sido excluídos expresamente.

El parágrafo, del cual hacen parte las palabras acusadas, establece como regla general la de que el impuesto no se aplicará a las ventas de activos fijos, a la vez que estatuye como excepciones las previstas para los automotores y demás activos fijos que se vendan habitualmente a nombre y por cuenta de terceros y las contempladas para los aerodinos, aspecto éste último que el actor considera contrario a la Constitución.

El artículo 437 está destinado a precisar quiénes son responsables del impuesto. Lo son: 1) en las ventas, los comerciantes, cualquiera que sea la fase de los ciclos de producción y distribución en las que actúen y quienes, sin poseer tal carácter, ejecuten habitualmente actos similares a los de aquellos; 2) en las ventas de aerodinos, tanto los comerciantes como los vendedores ocasionales; 3) quienes presten servicios; 4) los importadores.

Puede verse, entonces, que los vendedores de aerodinos, tanto habituales como eventuales u ocasionales, son señalados como responsables del impuesto. La ley ha querido gravar la venta de tales elementos considerándola de modo específico, a diferencia de lo que ocurre con la mayoría de los demás bienes.

El artículo 469, sustituído por el 19 de la Ley 06 de 1992, ha indicado la tarifa del gravamen, que es del 35% para los bienes allí incluídos, entre ellos los aerodinos que funcionen sin máquina propulsora y los demás aerodinos, diferentes de los de servicio público que funcionen con máquina propulsora; en el caso de los aerodinos de uso privado la tarifa establecida es del 45%, según lo estipula el parágrafo demandado.

La función del legislador en materia tributaria

Según el artículo 150, numeral 12, de la Constitución, corresponde al Congreso establecer, por medio de leyes, contribuciones fiscales y excepcionalmente parafiscales.

Es una atribución genérica que incluye, desde luego, el ejercicio de todas aquellas competencias inherentes al objeto de la misma, tales como establecer las clases de tributos y sus características, precisar cuáles son los hechos gravables, contemplar las tarifas aplicables, señalar la fecha a partir de la cual principiarán a cobrarse y prever las formas de recaudo, los intereses y las sanciones correspondientes, entre otros aspectos.

El legislador está habilitado para disponer a quiénes se cobrará el tributo y obviamente para indicar las excepciones, las cuales han de ser razonables y justificadas para que no vulneren el principio constitucional de la igualdad (artículo 13 C.N.).

También puede determinar cuándo hay lugar al cobro de la contribución creada y cuándo no, y señalar a la vez en cada caso las excepciones al principio que consagra.

El legislador, al establecer todas estas reglas, puede adoptar distintos criterios, que son válidos siempre que no desconozcan la igualdad entre los contribuyentes (artículo 13 C.N.) y se funden en los principios de equidad, eficiencia y progresividad (artículo 363 C.N.).

Análisis de los cargos

De acuerdo con lo expuesto por el demandante, las normas que acusa son contrarias a la

Constitución por cuanto mediante ellas se da un manejo discriminatorio a las ventas de aerodinos en materia de impuesto a las ventas. Con ello -afirma- se vulneran los derechos a la igualdad y a la propiedad privada y se desconocen los principios de equidad, eficiencia y progresividad en que se funda el sistema tributario.

La alegada discriminación se traduce, según el actor, en las siguientes disposiciones:

– La que incluye la venta de aerodinos dentro de las excepciones al principio según el cual las ventas de activos fijos no dan lugar al pago del IVA (Parágrafo del artículo 420 del Estatuto Tributario);

– La que considera como responsable del impuesto no solamente a los comerciantes sino también a los vendedores ocasionales, cuando se trate de la venta de aerodinos (artículo 437, literal b), del Estatuto Tributario);

– La que establece una tarifa adicional del 45% como impuesto en este tipo de negocios jurídicos (Parágrafo del artículo 469 del Estatuto Tributario, cuyo texto fue sustituído por el artículo 19 de la Ley 06 de 1992).

El Impuesto al Valor Agregado (IVA) es una modalidad del impuesto indirecto sobre las ventas que consiste en hacer recaer el gravamen sobre las distintas etapas del proceso económico.

Como ya lo ha subrayado esta Corte (Cfr. Sentencia C-094 del 27 de febrero de 1993), el gravamen se aplica en cada uno de los eslabones que llevan el bien o servicio del productor al consumidor, de tal manera que éste (sujeto real de todo impuesto indirecto) es, en última instancia, quien soporta el peso de aquél.

La regla general es que las ventas materia del impuesto son aquellas que efectúan quienes tienen por función económica y por actividad permanente el comercio de bienes o la prestación de servicios. Son en principio estas personas las encargadas de recaudar el valor del tributo y quienes tienen la obligación de rendir cuentas a la administración tributaria sobre dicho recaudo. Pero nada obsta para que el legislador, según las variables y elementos determinantes que orienten su decisión respecto de unos específicos bienes o servicios, establezca para ellos reglas diferentes según lo que estime oportuno y viable.

Puesto que el IVA es un impuesto de creación legal, ninguna disposición constitucional señala

quiénes deben ser sus sujetos pasivos, de tal manera que la ley está autorizada para establecer ese elemento del tributo, disponiendo qué clases de operaciones están sometidas y cuáles no. Corresponde al legislador, según el artículo 338 de la Constitución fijar directamente los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables y las tarifas de los impuestos.

Así, pues, era de competencia del legislador señalar si las ventas de activos fijos estaban sujetas al pago del impuesto. Resolvió excluirlas por regla general y establecer algunos casos en que, excepcionalmente, debe pagarse el tributo, lo cual se ajusta plenamente al ordenamiento constitucional en cuanto atañe a los aerodinos, ya que se trata de bienes suntuarios cuya enajenación no es cotidiana sino precisamente excepcional.

Por eso mismo son responsables del impuesto en esta clase de operaciones los vendedores ocasionales.

Desde luego, no corresponde a la Corte Constitucional entrar a evaluar si el enunciado criterio o los adicionales que haya podido tener en cuenta el legislador eran o no pertinentes, pues el juicio que le compete está enderezado de modo exclusivo a definir si al expedir las normas acusadas aquél se atuvo a los principios y mandatos de la Carta, análisis dentro del cual, ya que se ha puesto en tela de juicio la sujeción de la normatividad impugnada al postulado de la igualdad, cabe también examinar si las eventuales diferencias en ella establecidas fueron razonables y justificadas.

Vistas así las cosas, ningún motivo de inconstitucionalidad se encuentra en las partes acusadas de los artículos 420 -Parágrafo- y 437, literal b), del Estatuto Tributario.

A juicio de la Corte, tampoco es inconstitucional el parágrafo del artículo 469 Ibídem, tal como quedó según el texto del artículo 19 de la Ley 06 de 1992, que se limitó a establecer una tarifa diferencial cuando se trata de la venta de aerodinos.

En efecto, considera la Corte que las aludidas disposiciones no vulneran el principio de igualdad, pues, como en repetidas ocasiones lo ha afirmado, este no consiste en prever para todas las situaciones idénticas consecuencias ni en definir sin distinciones que todos los individuos estarán sujetos a las mismas reglas, dentro de una concepción absoluta y matemática, sino en dar el mismo trato a los entes y hechos que se encuentren cobijados

bajo una misma hipótesis y en establecer una distinta regulación respecto de los que presentan características desiguales.

El carácter suntuario de los aerodinos, que no se encuentran al alcance de la población en general sino en cabeza de quienes gozan de capacidad económica suficiente, es fundamento razonable y atendible para que el legislador les haya dado trato especial, tanto en relación con los sujetos del impuesto, quienes intervienen en la negociación eventual de dichos artefactos, como respecto de la tarifa impositiva aplicable. El diferente trato no implica en este caso discriminación en contra de quienes adquieren aerodinos en relación con los compradores de otra clase de bienes, pues existen grandes diferencias entre unos y otros, dado el valor de aquellos y, por ende, el mayor nivel económico de quienes tienen posibilidad de ser sus propietarios.

Como ya lo recalcó esta Corte en Sentencia No. C-556 del 2 de diciembre de 1993 (M.P.: Dr. Jorge Arango Mejía), en la Ley 6a de 1992 y en general en el Estatuto Tributario se está en presencia de muchas situaciones diferentes, tanto para los hechos generadores de impuestos (venta de bienes corporales muebles, prestación de servicios en el territorio, importación de bienes corporables muebles, etc) como para sus correspondientes exclusiones y, en consecuencia, cada una de estas situaciones especiales genera un tratamiento diferente en materia de tributos.

En dicho fallo, relativo a demanda instaurada contra el artículo 19 de la Ley 6a de 1992, mediante el cual se estableció un gravamen del 45% sobre los bienes automotores cuyo valor en la declaración de despacho para consumo fuera igual o superior a U.S. 35.000 y sobre los producidos en el país cuyo precio en fábrica fuera igual o superior a la misma cuantía, se desvirtuó así el argumento de la demandante tendiente a demostrar que con dicho porcentaje impositivo se quebrantaba el principio de igualdad:

Lo propio puede decirse ahora en torno a la adquisición y venta de aerodinos, pues todos estamos en libertad de efectuar operaciones sobre dichos aparatos, a sabiendas de sus altísimos costos.

Añádase a lo anterior que la existencia de las aludidas normas sobre automotores dejan sin fundamento la aseveración del demandante en el sentido de que los aerodinos de uso privado son los únicos bienes que están sometidos al indicado nivel tributario.

Tampoco han sido violados los principios de equidad, eficiencia y progresividad del sistema tributario. Por el contrario, se realizan a cabalidad mediante las normas bajo examen.

En efecto, tales preceptos buscan dar a cada cual lo que le corresponde sobre la base de unos presupuestos fácticos entre los que sobresale la naturaleza suntuaria y extraordinaria de los bienes objeto del negocio que se grava. No es desconocido, entonces, el principio de equidad, que atempera el rigor de la norma general, atendiendo al caso concreto y a sus características, para hacer equilibrado el conjunto del sistema tributario, de tal modo que realice el valor de la justicia.

En virtud del principio de equidad, el legislador tributario está obligado precisamente a considerar las distintas hipótesis susceptibles de regulación para dar a cada una de ellas adecuada respuesta. A ello se oponen las reglas absolutas que no admiten posibilidades diversas.

Por ello, los mandatos legales que se impugnan, lejos de desobedecer al principio de equidad, le dan cabal realización en cuanto parten de supuestos que exigen trato especial, diferente a aquel previsto por regla general para las situaciones del común.

Así, al paso que resulta razonable que los bienes que hacen parte del activo fijo no estén sujetos en principio al impuesto sobre las ventas por cuanto las enajenaciones que de ellos se hagan no corresponden a una actividad comercial de sus propietarios sino a la necesidad de renovar el patrimonio dentro del criterio de libre disposición del mismo, es ajustado a una equitativa regulación de la materia que se excluya de tal regla a los automotores y demás activos fijos que se venden habitualmente a nombre y por cuenta de terceros y a los aerodinos, que por su alto costo y el limitado número de quienes los demandan y expenden, merecen un trato diferente, a juicio del legislador.

Lo propio puede afirmarse de la tarifa diferencial del 45%, cuya justificación se encuentra en las mismas razones.

En cuanto se refiere al principio de eficiencia, que atiende fundamentalmente a los objetivos de interés general que busca la tributación y que consiste en concebir el sistema normativo pertinente en medio idóneo para que los impuestos cumplan su cometido esencial con los menores esfuerzos y los mayores rendimientos, se realiza plenamente en el caso sub-

examine, pues si algo garantiza la normatividad acusada es una eficaz percepción de tributos por parte del Estado mediante el mayor gravamen impuesto a quienes pueden tributar en mayor proporción, con el consiguiente beneficio para la prosperidad general. La propiedad -debe recordarse- es una función social que implica obligaciones (artículo 58 de la Constitución).

También se realiza el principio de progresividad, en cuanto, de acuerdo con las normas atacadas, contribuye en mayor medida quien tiene mayores posibilidades económicas. Si alguien dispone de recursos suficientes como para adquirir un avión, avioneta o helicóptero, deberá destinar al menos una parte de sus ingresos al pago del impuesto que corresponde por la operación respectiva. Recuérdese que se trata, según las normas demandadas, de aerodinos de uso privado. La progresividad de los tributos -tiene dicho la Corte (Cfr. Sentencia C-094 del 27 de febrero de 1993)- depende fundamentalmente de la proporcionalidad existente entre el beneficio recibido y la tarifa del impuesto.

DECISION

Con fundamento en las consideraciones que anteceden, la Corte Constitucional de la República de Colombia, oído el concepto del Procurador General de la Nación y surtidos los trámites que contempla el Decreto 2067 de 1991, administrando justicia en nombre del pueblo y por mandato de la Constitución,

RESUELVE:

Decláranse EXEQUIBLES, por no ser contrarias a la Constitución, las siguientes normas:

a) Las palabras "y para los aerodinos", pertenecientes al parágrafo del artículo 420 del Decreto Ley 624 de 1989;

b) El literal b) del artículo 437 del mismo Decreto, que dice: "En las ventas de aerodinos, tanto los comerciantes como los vendedores ocasionales de éstos";

c) El parágrafo del artículo 469 del mencionado Decreto, tal como quedó después de promulgado el artículo 19 de la Ley 06 de 1991, cuyo texto es el siguiente:

"Parágrafo.- En el caso de los aerodinos de uso privado la tarifa será del 45%".

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

JORGE ARANGO MEJIA

Presidente

ANTONIO BARRERA CARBONELL EDUARDO CIFUENTES MUÑOZ

Magistrado Magistrado

CARLOS GAVIRIA DIAZ HERNANDO HERRERA VERGARA

Magistrado Magistrado

JOSE GREGORIO HERNANDEZ GALINDO

Magistrado

ALEJANDRO MARTINEZ CABALLERO FABIO MORON DIAZ

Magistrado Magistrado

VLADIMIRO NARANJO MESA

Magistrado

MARTHA VICTORIA SACHICA DE MONCALEANO

Secretaria General