

Sentencia C-337/02

COSA JUZGADA CONSTITUCIONAL-Interpretación con autoridad de texto en materia tributaria

Referencia: expediente D-3782

Demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 93 y 121 de la ley 633 de 2000.

Demandante: Magda Cristina Montaña Murillo.

Magistrado Ponente:

Dr. EDUARDO MONTEALEGRE LYNETT

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

SENTENCIA

I. ANTECEDENTES

En ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad, la ciudadana Magda Cristina Montaña Murillo presentó demanda contra los artículos 93 y 121 de la ley 633 de 2000 “Por la cual se expiden normas en materia tributaria, se dictan disposiciones sobre el tratamiento a los fondos obligatorios para la vivienda de interés social y se introducen normas para fortalecer las finanzas de la Rama Judicial”. Cumplidos los trámites constitucionales y legales propios de esta clase de procesos, entra la Corte a decidir sobre la demanda de la referencia.

II. NORMA DEMANDADA

A continuación la Corte transcribe el texto de las normas acusadas, de conformidad con su publicación en el Diario Oficial No. 44275 del 29 de diciembre de 2000.

LEY 633 DE 2000

(diciembre 29)

por la cual se expiden normas en materia tributaria, se dictan disposiciones sobre el tratamiento a los fondos obligatorios para la vivienda de interés social y se introducen normas para fortalecer las finanzas de la Rama Judicial.

El Congreso de Colombia

DECRETA:

(...)

“Artículo 93. Interpretase con autoridad el texto del literal d) del numeral 2 del artículo 39 de

la Ley 14 de 1983, en el sentido que se entiende incorporada en dicha norma la prohibición de gravar con el impuesto de industria y comercio las actividades de apoyo, fomento y promoción de la educación pública, que cumplen los Organismos del Estado en desarrollo de su objeto social, dentro de los fines del artículo 67 de la Constitución Política y los recursos de las entidades integrantes del Sistema General de Seguridad Social en Salud, en el porcentaje de la Unidad de Pago por Capitación, UPC, destinado obligatoriamente a la prestación de los servicios de salud, los ingresos provenientes de las cotizaciones y los ingresos destinados al pago de las prestaciones económicas, conforme a lo previsto en el artículo 48 de la Constitución Política.”

(...)

“Artículo 121. Interpretase con autoridad que las actividades desarrolladas conforme a la ley, por la Nación, sus establecimientos públicos, Superintendencias y Unidades Administrativas Especiales del orden nacional, tienen el carácter de funciones administrativas, no sujetas ellas, ni sus ingresos, al impuesto de Industria y Comercio.”

III. LA DEMANDA

Para la accionante, las disposiciones acusadas violan los artículos 4, 150-1, 287, 294 y 362 de la Constitución.

En su sentir, el legislador se extralimitó en el ejercicio de la función interpretativa al adicionar elementos a la norma que dice interpretar, desconociendo así los artículos 4 y 150-1 de la Carta. Luego de describir las características de una ley interpretativa, para lo cual se apoya en la jurisprudencia de esta Corporación, la demandante considera que la redacción del artículo 93 acusado no corresponde a una descripción de contenido material o a una disposición aclaratoria que permita fijar el alcance de otra, sino a una adición que no estaba prevista en la norma original, más aún cuando ella es clara y diáfana. Concluye entonces que la ley introdujo una modificación, en el sentido de prohibir gravar con el impuesto de industria y comercio las actividades de apoyo, fomento y promoción de la educación pública, cuando la exención solamente estaba prevista para los “establecimientos educativos públicos y privados, las entidades de beneficencia, las culturales y deportivas, los sindicatos, las asociaciones de profesionales y gremiales sin ánimo de lucro, los partidos políticos y los hospitales adscritos o vinculados al sistema nacional de salud”, según lo previsto en el artículo 39 de la ley 14 de 1983.

Explica luego que cuando la ley señala que “se entiende incorporada en dicha norma [artículo 39 de la ley 14 de 1983] la prohibición de gravar con el impuesto de industria y comercio las actividades de apoyo, fomento y promoción de la educación pública, que cumplen los Organismos del Estado (...)”, su espíritu deja de ser interpretativo y por el contrario crea nuevas disposiciones al establecer la prohibición de gravar con el impuesto de industria y comercio ciertas actividades que no estaban previstas en la norma original.

De igual forma, advierte que el artículo 93 demandado amplió esa exención a todas las entidades del Sistema General de Seguridad Social en Salud, lo cual no ocurría en la ley demandada, porque ella refería únicamente a los hospitales adscritos y vinculados, es decir, a los hospitales locales, regionales o universitarios. Agrega que la norma acusada hace

extensivo un beneficio a todos los organismos integrantes del Sistema General de Seguridad Social en Salud, entre otros los siguientes: organismos de vigilancia y control; organismos de administración y financiación; instituciones prestadoras de servicios de salud (públicas, mixtas o privadas); empleadores, trabajadores y sus organizaciones y los trabajadores independientes que cotizan al sistema contributivo y los pensionados; beneficiarios del Sistema General de Seguridad Social en Salud; Comités de Participación Ciudadana; y las organizaciones comunales que participen en los subsidios de salud.

Para la accionante, el legislador apela a una supuesta norma interpretativa y desconoce con ello el artículo 294 de la Constitución, pues introduce tratamientos preferenciales sobre tributos que son de propiedad de los municipios.

De otra parte, a juicio de la demandante, el artículo 121 de la ley 633 de 2000 ni siquiera refiere cuál norma interpreta, sino que crea un tratamiento preferencial a un tributo territorial (impuesto de industria y comercio).

Todo lo anterior, la lleva a concluir que las normas acusadas también desconocen el principio de autonomía de las entidades territoriales, al señalar tratamientos preferenciales sobre los tributos de los municipios, con violación de los artículos 287, 294 y 362 de la Carta, pues en ellos se protege la intromisión del legislador en asuntos propios de esas entidades, como el señalamiento de exenciones tributarias.

IV. INTERVENCIONES

1. Intervención del Ministerio de Hacienda y Crédito Público

La ciudadana Marleni Barrios Salcedo, actuando como apoderada del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, interviene en el proceso para defender la constitucionalidad del artículo 93 acusado.

A su juicio, la norma nada agrega a la ley 14 de 1983, porque desde la ley 10 de 1990 “Por la cual se organiza el sistema nacional de salud y se dictan otras disposiciones” (artículos 4º y 5º), las entidades responsables de la seguridad social encargadas de la prestación del servicio de salud (públicas o privadas), están exentas del impuesto de industria y comercio. Explica que con ocasión de la ley 100 de 1993 el Sistema Nacional de Salud fue sustituido por el Sistema General de Seguridad Social en Salud, y que el concepto de “Hospitales” fue sustituido por el de “Instituciones Prestadoras de Servicios en Salud”, todo lo cual fue precisado por el legislador con la norma demandada, que simplemente interpreta la prohibición señalada en la ley 14 de 1983 a la luz del nuevo sistema.

Además, señala, la interpretación con autoridad que hace el artículo 93 de la ley 633 de 2000 responde a la exigencia del artículo 48 de la Constitución, que prohíbe destinar los recursos de las instituciones de la seguridad social para fines diferentes a ella.

De otra parte, apoyada en jurisprudencia de esta Corporación, aclara que en materia tributaria la autonomía de las entidades tributaria está limitada no sólo por la Constitución, sino también por la ley y que el Congreso puede modificar o incluso derogar esos tributos cuando lo considere necesario. Sin embargo, aclara que las normas demandadas no

introducen modificaciones al impuesto o sus elementos, sino que simplemente hacen una interpretación con autoridad en función del artículo 48 de la Carta. Finalmente precisa que la norma en nada afecta la autonomía territorial, porque ella se predica en forma absoluta solamente respecto de la administración y gestión de rentas propias.

2. Intervención de la DIAN

La ciudadana Ana Isabel Camargo Angel, actuando en representación de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Aduanas e Impuestos Nacionales, interviene ante la Corte y se opone a la inexecutable del artículo 121 demandado.

Comienza por explicar que antes de la expedición de la ley 633 de 2000 estaban enfrentadas dos interpretaciones en relación con lo dispuesto en la ley 14 de 1983, porque mientras para las autoridades distritales el impuesto se causaba teniendo en cuenta simplemente las actividades, para las entidades nacionales no estaban incluidas aquellas actividades desarrolladas en cumplimiento de una función pública. De esta manera, justifica la interpretación con autoridad realizada por el Congreso en cuanto al artículo 121 de la ley y concluye:

“Es aventurado predicar que el artículo demandado, introdujo elementos nuevos a la Ley interpretada, ya que era obligatoria e inmediata la interpretación de la citada ley, debido a la vaguedad que ofrecía y con ello estabilizar la aplicación del criterio de las autoridades distritales, quienes en su celo por cumplir sus funciones, consideran inexistentes las distinciones que obligatoriamente entrañan el ejercicio de la función pública.”

Para la interviniente, la ley 14 de 1983 tenía un sentido amplio y generalizado que no permitía diferenciar las actividades del Estado que no son ejercidas con carácter comercial (funciones públicas), de aquellas ejercidas por los particulares con interés privado, todo lo cual, en su sentir, es superado con la norma demandada (artículo 121).

Por último, desestima la creación de exenciones o privilegios impositivos. A su juicio, nunca las entidades del Estado se concibieron como sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio, porque no encajan en la realización del hecho gravable, sino que su actividad corresponde al ejercicio de funciones públicas.

3. Intervención ciudadana

3.1. El ciudadano Jaime Abella Zárate intervino ante la Corte para defender la constitucionalidad de las normas acusadas. Divide su exposición en dos partes, la primera relacionada con el artículo 121 de la ley 633 de 2000 y la segunda sobre el artículo 93 ídem.

Sobre el artículo 121 concluye que era necesario que el legislador precisara si las entidades descentralizadas del orden nacional eran o no sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio cuando desarrollaban una función pública. En este punto explica las diferentes interpretaciones derivadas de la ley 14 de 1983, especialmente entre las autoridades distritales y municipales y las entidades del orden nacional a quienes las primeras han exigido el pago del referido impuesto. Hace un recuento histórico comenzando por una ley de patentes de 1913 (ley 97), hasta llegar a una posición jurisprudencial del Consejo de Estado

en la Sala de Consulta y Servicio Civil (Rad. 1216 de 2000), con lo cual pretende demostrar la disparidad de criterios y la necesidad de definir esa controversia. Además, justifica que la ley no haya identificado las normas interpretadas, “probablemente por no tratarse de una sola disposición, sino de un conjunto de normas”, entre las cuales destaca el decreto 1333 de 1986, el decreto 423 de 1996 y el decreto 400 de 1999.

Considera que la ley no crea una exención tributaria porque dentro del hecho generador del tributo no están comprendidas las actividades de la administración pública sino las actividades industriales, comerciales o de servicios, propias de los particulares, lo que en nada vulnera el artículo 294 de la Constitución.

También desestima la violación del artículo 287 de la Carta por cuanto, en su sentir, la autonomía de las entidades territoriales está sujeta no sólo a la Constitución sino también a la ley. Y en forma análoga explica que tampoco se desconoce el artículo 362 ídem, porque la norma no afecta rentas ya causadas y liquidadas por los actos administrativos, sino que hace referencia genérica a la legislación tributaria preexistente.

Finalmente, señala que “no se puede desatender el alcance que dentro de la Constitución Política, la hacienda pública y el derecho tributario tienen los tributos municipales, para predicar una sujeción pasiva de las entidades del orden nacional, con base no en normas expresas sino en interpretaciones novedosas que desatienden la historia y el sentido del tributo”.

De otra parte, estima que el artículo 93 de la ley 633 de 2000 no introduce nuevos elementos, sino acoge una de las interpretaciones, la de las entidades oficiales de fomento a la educación que se han visto sometidas al impuesto, la cual armoniza también con la jurisprudencia señalada por la Corte en la sentencia C-335 de 1996, que declaró exequible el artículo 259 del decreto 1333 de 1986.

Explica además que el legislador solamente aclaró que los ingresos destinados a cubrir la seguridad social en salud deben estar destinados exclusivamente a tal finalidad, en concordancia con las previsiones del artículo 48 de la Constitución.

3.2. El ciudadano Oscar Emilio Guerra Morales, en representación de la Asociación Colombiana de Empresas de Medicina Integral, intervino ante la Corte para oponerse a las pretensiones de la demanda, pero sus apreciaciones están orientadas exclusivamente a defender la constitucionalidad del artículo 93 acusado.

Luego de explicar la naturaleza de la seguridad social en salud, que las cotizaciones al sistema general de seguridad social en salud son consideradas contribuciones parafiscales, y que el sistema tributario está fundado en el principio de equidad, concluye que los recursos obtenidos por esa vía están destinados exclusivamente en beneficio de ese sector, motivo por el cual no es admisible que sean afectados por tributos como el de industria y comercio. Así, señala, “si los aportes del presupuesto nacional y las cuotas de los afiliados al sistema de seguridad social son recursos parafiscales, su manejo esta al margen de las normas presupuestales y administrativas del orden nacional, departamental y local que rigen los recursos provenientes de impuestos y tasas”.

3.3. Francisco José García Lara, obrando como ciudadano y como Secretario de Salud del Huila, también interviene para defender la constitucionalidad del artículo 93 de la ley 633 de 2000.

Comienza por explicar las características de una ley interpretativa, para luego, apoyado en jurisprudencia constitucional, concluir que la norma demandada “sólo ratifica lo expresado por la Corte Constitucional, al considerar como parafiscales estos dineros y sólo excluir del impuesto el porcentaje para la prestación de servicios en la UPC, pues el resto se consideran gastos administrativos e inclusive utilidad, que sí deben ser gravados, ya que son ajenos a la actividad propia exenta que es la prestación del servicio de salud”.

3.4. El ciudadano Fernando Zarama Vásquez intervino ante la Corte y en apoyo a la demanda solicitó la declaratoria de inexecutable de los artículos acusados.

A su juicio, las normas demandadas, (i) crean exenciones sobre las rentas de las entidades municipales, desconociendo la prohibición del artículo 294 de la Constitución; (ii) introducen exenciones bajo el ropaje de interpretaciones auténticas para darles efecto retroactivo, violando los artículos 338 y 363 de la Carta; (iii) “constituyen una forma de amnistiar los pleitos que tienen las entidades nacionales con diferentes municipios”, lo cual afecta los principios de igualdad y justicia.

V. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN

De manera previa, explica que en el concepto No.2707, el Ministerio Público tuvo oportunidad de pronunciarse sobre este punto, teniendo en cuenta que para esa época cursaba ante la Corte otra demanda contra las mismas normas y por los mismos cargos (expediente D-3706).

En primer lugar, la Vista Fiscal señala que en materia fiscal la autonomía de las entidades territoriales no se afecta “cuando el legislador haciendo uso de su habilitación constitucional determina el hecho generador de los tributos del orden municipal, o cuando decide excluir del hecho generador de un tributo del orden municipal una determinada actividad, como lo hace en las normas acusadas”.

Considera entonces que el artículo 93 de la ley precisa que las actividades de apoyo, fomento y promoción de la educación pública no pueden ser gravadas con el impuesto de industria y comercio, sin desconocer con ello la autonomía de las entidades territoriales, porque éste es el llamado a determinar el hecho generador de un tributo o la exclusión de ciertas actividades.

A juicio del Procurador, la norma acusada (artículo 93) garantiza la especial protección a la prestación de los servicios públicos de salud prevista en el artículo 49 de la Carta.

Igualmente, para defender la constitucionalidad del artículo 121 de la ley, el Procurador remite a los argumentos anteriormente expuestos, en la medida que las actividades propias de la función pública deben ser protegidas de manera especial por el Estado.

VI. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS

Competencia

1. La Corte Constitucional es competente para conocer de la presente demanda, en virtud del artículo 241-4 de la Constitución, ya que se trata de una demanda ciudadana en contra de normas que hacen parte de una ley de la república.

Existencia de cosa juzgada

2. Esta Corporación ya tuvo oportunidad de analizar la constitucionalidad de las normas acusadas habiendo operado el fenómeno de la cosa juzgada constitucional. Así, en la Sentencia C-245 de 2002, MP. Manuel José Cepeda, proferida dentro del proceso radicado con el No. D-3706, la Corte resolvió lo siguiente:

“Declarar INEXEQUIBLES los artículos 93 y 121 de la Ley 633 de 2000. “

En estas condiciones, la Corte deberá estarse a lo resuelto en aquella oportunidad.

VII. DECISION

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

RESUELVE

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

MARCO GERARDO MONROY CABRA

Presidente

JAIME ARAUJO RENTERIA

Magistrado

ALFREDO BELTRAN SIERRA

Magistrado

MANUEL JOSE CEPEDA ESPINOSA

Magistrado

JAIME CORDOBA TRIVIÑO

Magistrado

RODRIGO ESCOBAR GIL

Magistrado

EDUARDO MONTEALEGRE LYNETT

Magistrado

ALVARO TAFUR GALVIS

Magistrado

CLARA INES VARGAS HERNANDEZ

Magistrada

MARTHA VICTORIA SACHICA MENDEZ

Secretaria General