C-349-95

Sentencia No. C-349/95

LEY-Unidad de materia/LEY DE DESARROLLO AGROPECUARIO Y PESQUERO-Modificación al régimen tributario

En el más amplio sentido, las modificaciones al régimen tributario no tienen relación lógica con la pretensión de lograr el desarrollo de un campo específico de la producción: el sector agropecuario y pesquero, y en consecuencia ese inciso segundo del artículo 88 de la Ley 101 de 1993, viola el artículo 158 de la Carta, al referirse a una materia ajena al tema de que se ocupa la ley que lo contiene, como bien lo sostienen los demandantes.

DERECHO A LA IGUALDAD-Vulneración por exención de impuestos

La exención de impuestos que se establece sobre algunas transacciones comerciales, cuando se realizan con una entidad sometida al control y vigilancia de la Superintendencia Bancaria, implica un trato preferente en relación con el que se da a las personas jurídicas que están sometidas a control de entidades distintas, cuyas operaciones comerciales sí aparecen gravadas con el impuesto a las ventas, sin que existan justificaciones razonables y objetivas para establecer la diferenciación, pues lo que en esencia se hace es tratar en forma diferente la misma actividad. El supuesto de hecho sobre el que se establece la discriminación: que la entidad esté sometida a la vigilancia y control de la Superintendencia Bancaria o que no lo esté, es irrelevante para adoptar un diferencia de trato, y en consecuencia, la norma demandada viola también el artículo 13 de la Constitución.

REF.: Expedientes Nos. D-781, D-805, D-807

Demandas de inconstitucionalidad contra el inciso segundo del artículo 88 de la Ley 101 de l993

Demandantes: Hugo Palacios Mejía, Fernando Gómez Jiménez y Alfonso Suárez de Castro

Magistrado Ponente: Dr. CARLOS GAVIRIA DIAZ

Acta No. 31

Santafé de Bogota D.C., nueve (9) de agosto de mil novecientos noventa y cinco (1995).

En forma separada y en ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad, los ciudadanos HUGO PALACIOS MEJIA, FERNANDO GOMEZ JIMENEZ y ALFONSO SUAREZ DE CASTRO, solicitan a la Corte que declare inexequible el inciso segundo del artículo 88 de la Ley 101 de 1993, por infringir distintos preceptos constitucionales.

En sesión llevada a cabo el día 3 de Noviembre de 1994, la Sala Plena de la Corte resolvió acumular las tres demandas, por existir coincidencia total de las normas acusadas, las cuales han de ser decididas en la misma sentencia.

Cumplido el trámite previsto en la Constitución y en la Ley para esta clase de asuntos, procede la Corte a resolver.

II. TEXTO DE LA NORMA ACUSADA.

El que aparece resaltado es el texto de la norma acusada:

Ley 101 de 1993

"LEY GENERAL DE DESARROLLO AGROPECUARIO Y PESQUERO"

Art. 88.- "Las primas de los contratos del seguro agropecuario creado por el artículo 1o. de la Ley 69 de 1993 estarán excluídas del impuesto sobre las ventas.

"Se entiende que las comisiones de seguros y los intereses generados por las operaciones de crédito a que hace referencia el numeral 3o. artículo 476 del estatuto tributario, solamente están exceptuados del impuesto sobre las ventas cuando el servicio financiero haya sido prestado por una entidad sometida al control y vigilancia de la Superintendencia Bancaria".

III. RAZONES DE LA DEMANDA.

A. Los ciudadanos Hugo Palacios Mejía, Fernando Gómez Jiménez y Alfonso Suárez de Castro

coinciden al formular el cargo relacionado con la vulneración al principio de la “unidad de materia legislativa”, pues consideran que la norma demandada no se refiere a la misma materia regulada por la ley de la cual hace parte, ya que mientras la Ley 101 de 1993 se refiere específicamente a aspectos relacionados con el desarrollo agropecuario y pesquero, el inciso segundo del artículo 88 acusado, modifica disposiciones del Estatuto Tributario.

Para fundamentar la acusación, el primero de los nombrados hace un breve recuento del surgimiento histórico del principio de la “unidad de materia legislativa”; señalando, según la jurisprudencia de la Corte Suprema y de la Corte Constitucional, los criterios que han operado para definir cuándo hay unidad de materia, y asi pasa a concluir que no existe conexidad teleológica, temática o sistemática, ni causal, entre el inciso acusado y la ley que lo contiene, como tampoco correspondencia con su título.

Por su parte, el ciudadano Fernando Gómez Jiménez se limita a manifestar que la norma acusada viola el artículo 158 de la Constitución porque “desde el punto de vista formal y conceptual, esta disposición es de naturaleza totalmente distinta a la Ley 101 de 1993”.

Finalmente, el ciudadano Alfonso Suárez de Castro argumenta que el “tenor literal, espíritu, propósito y título” de la Ley 101 de 1993 “Ley general de desarrollo agropecuario y pesquero” delimitan su alcance, y en consecuencia lo relativo a seguros, comisiones e intereses, son asuntos ajenos al tema general regulado por la ley, lo cual constituye violación al artículo 158 de la Constitución. Al efecto cita algunos fallos de la Corte Suprema de Justicia, que considera siguen teniendo vigencia y son doctrina constitucional, por tener las normas de la actual Constitución que contemplan el principio de unidad de materia invocado, el mismo contenido de las disposiciones de la Constitución de 1886, bajo cuyo amparo se dictaron los fallos.

B. El ciudadano Fernando Gómez Jiménez formula dos cargos más contra la misma norma. El primero, relacionado con la violación del derecho de igualdad de todas las personas ante la ley, previsto en el artículo 13 de la Constitución, por establecer discriminación entre las personas naturales y jurídicas que no están sometidas al control y vigilancia de la Superintendencia Bancaria, y las que sí lo están, toda vez que los servicios financieros que ellas prestan se ven incrementados con el 14% del impuesto a las ventas; que no se paga cuando las operaciones se celebran con una entidad vigilada por la Superintendencia

Bancaria. Impuesto del que habían sido exonerados, sin ninguna excepción, los intereses generados por las operaciones de crédito y las comisiones por la intermediación de seguros, de que trata el artículo 476 numeral 3o. del Estatuto Tributario.

Dicha discriminación, a juicio del demandante, vulnera los derechos de justicia y equidad, previstos en los artículos 95 numeral 9 y 363 de la Constitución.

El segundo cargo lo concreta en su afirmación de que la disposición demandada contempla "un nuevo tributo", que no existía, a cargo de las personas naturales y jurídicas no sometidas al control y vigilancia de la Superintendencia Bancaria; en consecuencia, la norma debió tener su inicio en la Cámara de Representantes y no en el Senado, como ocurrió, violando así el artículo 154 de la Carta.

IV. INTERVENCIONES.

A. A través de apoderada, el Ministro de Hacienda y Crédito Público presenta oposición a las pretensiones de los demandantes, por considerar, en primer término, que la acción es improcedente, por sustracción de materia, ya que la norma acusada desapareció del mundo jurídico, al haber sido derogada expresamente por el artículo 13 de la Ley 174 de 1994, y en consecuencia, solicita a la Corte dictar un fallo inhibitorio.

En forma subsidiaria, y siempre que la Corte decida pronunciarse de fondo sobre el asunto, solicita la declaratoria de constitucionalidad de la norma demandada con base en las siguientes argumentaciones:

– El inciso segundo del artículo 88 de la Ley 101 de 1993 sí tiene relación "razonable y objetiva" con la materia de la Ley a la que pertenece, pues ésta tiene como propósito desarrollar los artículos 64, 65 y 66 de la Constitución, en los cuales expresamente se define como deber del Estado la promoción del desarrollo de las actividades agrícola y pesquera, y para lograr ese fin debe reglamentar el crédito agropecuario; instrumento relacionado con el régimen tributario y con el seguro agropecuario.

La generalidad de la norma demandada no implica su inconstitucionalidad, por cuanto en ella resulta contenida la actividad que la ley desarrolla, cumpliendo así su finalidad.

– No hay lugar a discriminación real porque toda actividad de seguros y toda operación de

crédito está sometida al control y vigilancia de la Superintendencia Bancaria, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 4 del Decreto Reglamentario 1107 de l992, y del mandato constitucional que obliga al Estado a realizar el control directo del crédito agropecuario. Por lo que resulta errado considerar que es la norma acusada la que en esencia pretende someter al control de la Superintendencia las operaciones aludidas.

– La norma no contiene un nuevo tributo porque no modifica las bases gravables contenidas en los artículos 447 y 448 del Estatuto Tributario.

B. El Ministro de Agricultura y Desarrollo Rural interviene, a través de apoderado especial, para defender la constitucionalidad de la norma acusada, bajo las siguientes consideraciones:

– El error de los demandantes se presenta en virtud de la interpretación aislada que hacen de la norma acusada, sin circunscribirla a la ley de la cual hace parte. La norma demandada se refiere a las comisiones de seguros y a los intereses generados por las operaciones de crédito. Es parte del artículo 88 cuyo tema son "las primas de los contratos de seguro agropecuario"; el artículo forma parte, a su vez, del título XI, cuyo título es precisamente "El seguro agropecuario". Ese mismo artículo 88 se remite además a la Ley 69 de 1993, que creó el seguro agropecuario y es desarrollo del artículo 66 de la Constitución Nacional. De modo que "el contexto normativo dentro del cual debe incluirse e interpretarse el inciso demandado no es otro que el de las operaciones de crédito agropecuario, respecto de las comisiones de seguros y de los intereses que generan, a efecto de excluirlas del impuesto a las ventas".

– La remisión al Estatuto Tributario que hace la norma demandada, tiene una justificación muy clara, pues el ordenamiento jurídico es uno solo y las normas se complementan entre sí. En esencia lo único que el legislador hizo fue ejercer la facultad consagrada en el artículo 150 de la Constitución, interpretando el sentido que debía darse al artículo 476 numeral 3o. del Estatuto Tributario, en un contexto determinado: en el campo del crédito agropecuario.

– En cuanto a la discriminación de que se acusa a la disposición, manifiesta que el actor se equivoca porque pretende mostrar que las entidades no sometidas al control y vigilancia de la Superbancaria soportan una carga tributaria adicional, cuando en verdad los sujetos pasivos del impuesto no son las entidades que prestan el servicio, sino las personas que lo

utilizan; las cuales tampoco pueden considerarse afectadas porque cuentan con las "libertades de escogencia y acceso a los mercados", y en esa medida pueden optar por acudir al intermediario que más les convenga de acuerdo con sus intereses.

– La norma acusada no establece ningún tributo, pues esto sólo es posible hacerlo, siguiendo las prescripciones del artículo 338 de la Constitución Nacional, es decir, determinando "los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos". Aspectos que no son objeto de regulación en la norma acusada, y en consecuencia, no era necesario que tal disposición iniciara su trámite en la Cámara de Representantes.

C. El ciudadano Ismael Enrique Marquez Correal intervino en forma extemporánea, razón por la cual no se tendrán en cuenta sus apreciaciones.

V. CONCEPTO FISCAL.

Como el Procurador General de la Nación se declaró impedido para rendir concepto en este asunto, le correspondió hacerlo al Viceprocurador General de la Nación, quien solicita a la Corte que se inhiba para fallar sobre la constitucionalidad de la norma demandada, porque ésta fue expresamente derogada por el artículo 13 de la Ley 174 de 1994, y no se encuentra produciendo ningún efecto, ya que al no "existir la ley en donde se contemple el crédito fiscal y el hecho generador que es el portador de la materia imponible", "la obligación tributaria no puede hacerse efectiva, y por lo tanto, la norma derogada no puede ya quebrantar la Carta".

No obstante, advierte que la Dirección Nacional de Impuestos conserva la facultad de "requerir, demandar a quienes se hicieron responsables (retenedores) de este tributo durante la fugaz existencia de la norma", y que "en caso de constatarse al momento de fallar que esos eventuales efectos de la norma aún persisten en el tiempo, el fallo, atendiendo la doctrina constitucional al respecto, sin lugar a dudas debería ser de mérito y no inhibitorio".

En este último caso, precisa que el fallo debe ser de inexequibilidad pues en verdad la norma atacada restringió el mandato contenido en el artículo 476 numeral 3 del Código Tributario, al disponer que la exención de impuestos allí contemplada se limita a los servicios financieros prestados por las entidades sometidas al control y vigilancia de la Superintendencia Bancaria. Es decir, se operó una "desgravación tributaria, consistente en establecer una

exoneración con carácter excepcional”. Y como la norma fue de iniciativa parlamentaria, se vulneró el artículo 154 de la Carta, que otorga al Gobierno, en forma exclusiva, la iniciativa sobre leyes que decreten exenciones de impuestos.

VI. CONSIDERACIONES DE LA CORTE

A. Competencia

La Corte es competente para decidir sobre la constitucionalidad de la norma demandada, por formar parte de una ley de la República, de conformidad con lo previsto en el artículo 241-4 de la Constitución.

b. Derogatoria de la norma acusada

Ley 174 de 1994

“Por el cual se expiden normas en materia de saneamiento aduanero y se dictan otras disposiciones en materia tributarias”

“Art. 13: Derógase el segundo inciso del artículo 88 de la Ley 101 de 1993”.

Reiteradamente la Corte ha sostenido que cuando la norma acusada ha sido reiterada del ordenamiento jurídico ya sea por drogación expresa o tácita, y en la actualidad no se encuentra produciendo ningún efecto, el fallo debe ser inhibitorio, por sustracción de materia y así lo ha consignado en distintas sentencias: “El fallo de inexequibilidad (…) tiene por efecto propio excluir la disposición impugnada del orden jurídico, pero si ésta ha dejado de regir, no hay objeto sobre el cual pueda recaer la decisión de la Corte, pues la norma derogada o subrogada no está en condiciones de quebrantar la Constitución y mal haría la Corte de retirar de la normatividad jurídica lo que ya no existe”. (Sentencia C-467 de 1993, M.P. Carlos Gaviria Díaz).

Situación diferente ocurre cuando lo impugnado, a pesar de haberse derogado expresamente, aún puede producir algún efecto, como es el caso sujeto a examen, pues la Corte debe necesariamente emitir pronunciamiento de fondo. En efecto, el inciso segundo del artículo 88 de la ley 101 de 1993, materia de acusación, estuvo vigente por el término de un (1) año y, es posible que se estén adelantando procesos administrativos por parte de la

Administración de Impuestos destinados a imponer las sanciones a que haya lugar a las personas que no dieron cumplimiento a lo allí normado, o a quienes consignaron extemporáneamente el impuesto al valor agregado IVA.

c. Unidad de materia.

Atendiendo las prescripciones de los artículos 64, 65 y 66 de la Carta, el legislador expidió la Ley 101 de 1993, que se intitula: "Ley general de desarrollo agropecuario y pesquero", "con miras a proteger el desarrollo de las actividades agropecuarias y pesqueras y promover el mejoramiento del ingreso y calidad de vida de los productores rurales".

Entre las regulaciones de la ley se encuentra lo relativo a la "Internacionacionalización y protección del sector agropecuario"; la "Provisión de crédito para el sector agropecuario y pesquero", para cuyo fin el Estado se compromete a subsidiar el crédito para pequeños productores, incentivar el crédito para la capitalización rural y garantizar la disponibilidad de recursos crediticios; además trata sobre las "Contribuciones parafiscales agropecuarias y pesqueras"; el "apoyo a la comercialización de productos de origen agropecuario y pesquero", y otros temas, todos íntimamente ligados con la actividad agropecuaria y pesquera.

En el capítulo XI de la Ley se trata el tema de "El seguro agropecuario", creado por la Ley 69 de 1993, con el fin de regular el compromiso del Estado para concurrir al pago de las primas que los productores agropecuarios deben sufragar para tomar el seguro. En el inciso primero del artículo 88, que pertenece a este capítulo se consigna que las primas de los contratos del seguro agropecuario están excluídas del impuesto a la ventas.

Pero, en el inciso siguiente, que es el demandado, el legislador deja de referirse al tema que viene tratando para ocuparse de modificar el artículo 476 numeral 3o. del Estatuto Tributario que establece la exención del impuesto a las ventas sobre determinados servicios, al señalar que "Se entiende que las comisiones de seguros y los intereses generados por las operaciones de crédito a que hace referencia el numeral 3 artículo 476 del estatuto tributario, solamente están exceptuados del impuesto sobre las ventas cuando el servicio financiero haya sido prestado por una entidad sometida al control y vigilancia de la Superintendencia Bancaria."

Por su parte, en el artículo 476 numeral 3 del Estatuto Tributario se establece:

Art. 476 num. 3: “Modificado por Ley 6 de 1992. Se exceptúan del impuesto los siguientes servicios:

“3. El arrendamiento financiero (leasing), los servicios de administración de fondos del Estado, las comisiones de los comisionistas de bolsa, las comisiones de las sociedades fiduciarias, las comisiones por la intermediación en la colocación de seguros, reaseguros o títulos de capitalización, y los intereses generados por las operaciones de crédito.” (resalta la Corte).

La Corte ha sido clara al sostener que el concepto de “materia” que trae el artículo 158 de la Constitución debe entenderse “en una acepción amplia, comprensiva de varios asuntos que tienen en ella su necesario referente”; y “solamente aquellos apartes, segmentos o proposiciones de una ley respecto de los cuales razonable y objetivamente no sea posible establecer una relación de conexidad causal, teleológica, temática o sistemática con la materia dominante de la misma, deben rechazarse como inadmisibles si están incorporados en el proyecto o declararse inexequibles si integran el cuerpo de la ley”: (Sentencia C-025 de 1993, M.P. Eduardo Cifuentes Muñoz).

En el más amplio sentido, las modificaciones al régimen tributario no tienen relación lógica con la pretensión de lograr el desarrollo de un campo específico de la producción: el sector agropecuario y pesquero, y en consecuencia ese inciso segundo del artículo 88 de la Ley 101 de 1993, viola el artículo 158 de la Carta, al referirse a una materia ajena al tema de que se ocupa la ley que lo contiene, como bien lo sostienen los demandantes.

d. Violación del derecho de igualdad.

De otro lado, la exención de impuestos que se establece sobre algunas transacciones comerciales, cuando se realizan con una entidad sometida al control y vigilancia de la Superintendencia Bancaria, implica un trato preferente en relación con el que se da a las personas jurídicas que están sometidas a control de entidades distintas, cuyas operaciones comerciales sí aparecen gravadas con el impuesto a las ventas, sin que existan

justificaciones razonables y objetivas para establecer la diferenciación, pues lo que en esencia se hace es tratar en forma diferente la misma actividad.

El supuesto de hecho sobre el que se establece la discriminación: que la entidad esté sometida a la vigilancia y control de la Superintendencia Bancaria o que no lo esté, es irrelevante para adoptar un diferencia de trato, y en consecuencia, la norma demandada viola también el artículo 13 de la Constitución.

Sobre el derecho de igualdad la Corte ha tenido la oportunidad de pronunciarse en gran número de fallos y ha dejado establecido que:

"El principio de igualdad no sólo le impide al legislador, a través de la ley, consagrar entre las personas distinciones que en primer lugar no obedezcan a las diferencias que las mismas circunstancias fácticas establecen, sino que inadmite tratos desiguales que sean irracionales, esto es, que no tengan una justificación objetiva y razonable, y que no guarden proporcionalidad entre los hechos que le sirven de causa a la norma y los fines que ésta persigue." (Sentencia C-012 de 1994. M.P. Dr. Antonio Barrera Carbonel).

Para finalizar, vale la penaanotar que era tan ostensible la inconstitucionalidad de la norma acusada que el mismo legislador, en la exposición de motivos de la ley 174 de 1994, en cuyo artículo 13 decidió derogarla, lo reconoció expresamente, cuando afirmó:

"El artículo 476 del Estatuto Tributario excluyó del impuesto sobre las ventas, en forma general, los intereses generados por las operaciones de crédito. El artículo 88 de la Ley 101 de 1993, de fomento agropecuario y pesquero, entrando en un tema que no corresponde a su finalidad, limitó la mencionada exclusión a los intereses generados en operaciones realizadas con entidades sometidas a la vigilancia y control de la Superintendencia Bancaria.

"La expedición de esta medida ha desatado un clamor general por parte de las cooperativas, los fondos de empleados y otras entidades que realizan préstamos a favor de personas pertenecientes a los sectores más vulnerables de la población, quienes son los directamente afectados con el impuesto del 14% sobre los intereses que pagan. A pesar de que hay varias demandas de nulidad (sic) contra la mencionada disposición, esta es una oportunidad

propicia para corregir la situación comentada". (Gaceta del Congreso No. 254 de 15 de diciembre de 1994, pág. 5).

Así las cosas, la Corte sin hacer ninguna otra consideración, procederá a declarar inexequible el inciso segundo del artículo 88 de la ley 101 de 1993, pues durante su vigencia infringió los artículos 13 y 158 del Estatuto Superior.

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

RESUELVE :

Declarar inexequible el inciso segundo del artículo 88 de la Ley 101 de 1993.

Cópiese, notifíquese, publíquese, comuníquese a quien corresponda, insértese en la Gaceta de la Corte Constitucional y archívese el expediente.

JOSE GREGORIO HERNANDEZ GALINDO

Presidente

JORGE ARANGO MEJIA

Magistrado

ANTONIO BARRERA CARBONELL

Magistrado

EDUARDO CIFUENTES MUÑOZ

Magistrado

CARLOS GAVIRIA DIAZ

Magistrado

HERNANDO HERRERA VERGARA

Magistrado

ALEJANDRO MARTINEZ CABALLERO

Magistrado

FABIO MORON DIAZ

Magistrado

VLADIMIRO NARANJO MESA

Magistrado

MARTHA V. SACHICA DE MONCALEANO

Secretaria General