C-363-93

Sentencia No. C-363/93

COSA JUZGADA CONSTITUCIONAL

REF: Demanda Nº D-235

Actor: Jesús Vallejo Mejía

Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 135 de la Ley 6ª de 1992

Magistrado Ponente:

EDUARDO CIFUENTES MUÑOZ

Santafé de Bogotá, D.C., Septiembre 2 de 1993

Aprobado por Acta Nº 55

La Sala Plena de la Corte Constitucional integrada por su Presidente Hernando Herrera Vergara y por los Magistrados Jorge Arango Mejía, Antonio Barrera Carbonell, Eduardo Cifuentes Muñoz, Carlos Gaviria Díaz, José Gregorio Hernández Galindo, Alejandro Martínez Caballero, Fabio Morón Díaz y Vladimiro Naranjo Mesa

EN NOMBRE DEL PUEBLO

Y

POR MANDATO DE LA CONSTITUCION

Ha pronunciado la siguiente

SENTENCIA

En el proceso ordinario de constitucionalidad contra el artículo 135 de la Ley 6ª de 1992 “por la cual se expiden normas en materia tributaria, se otorgan facultades para emitir títulos de deuda pública interna, se concede un aumento de pensiones del sector público nacional y se

dictan otras disposiciones".

I. TEXTO DE LA NORMA ACUSADA

El tenor literal del artículo 135 es el siguiente:

LEY 06 DE 1992

(30 de junio)

EL CONGRESO DE COLOMBIA

DECRETA:

TITULO III

OTRAS DISPOSICIONES

...

ARTICULO 135º APORTE ESPECIAL PARA LA ADMINISTRACION DE JUSTICIA

En desarrollo del artículo 131 de la Constitución Política, créase un aporte especial para la administración de justicia, que será equivalente al diez por ciento (10%) de los ingresos brutos obtenidos por las notarías por concepto de todos los ingresos notariales.

El Gobierno Nacional, mediante reglamento fijará los mecanismos de control para garantizar el pago de dicho aporte, así como la fecha y los plazos para su cancelación.

PARAGRAFO: En ningún caso podrán trasladarse estos aportes a los usuarios del servicio notarial.

II. ANTECEDENTES

1. El Congreso Nacional expidió la Ley 6ª de 1992, la cual fue publicada en el Diario Oficial Nº 40.490 del 30 de junio. El artículo 135 crea un aporte a cargo de las notarías – del 10% de sus ingresos brutos – en favor de la administración de justicia.

2. El ciudadano Jesús Vallejo Mejía demandó ante esta Corporación el artículo 135 de la Ley 6ª de 1992, por considerarlo violatorio de los artículos 131 y 363 de la Constitución Política.

El actor señala que el artículo 131 de la CP ordenó la regulación por vía legal de "lo relativo a los aportes como tributación especial de las notarías…", de lo que se deriva que corresponde al legislador la regulación de todo lo que se relacione con los mismos. La norma acusada, en franca contradicción con la norma constitucional, autoriza al Ejecutivo para reglamentar los mecanismos de control que garanticen el pago del aporte, así como las fechas y plazos para su cancelación.

De otra parte, aduce el demandante, el artículo 135 desconoce el mandato del artículo 363 de la CP, que señala el principio de progresividad como valor fundante del sistema tributario – lo que en su opinión implica que todo impuesto debe diseñarse de modo que sus tarifas sean progresivas -, pues establece un tipo proporcional – con una tarifa idéntica para todos los contribuyentes -, y no un tipo progresivo, que "supone la aplicación de tarifas ascendentes sobre distintas escalas de base imponible".

4. Dentro del término de fijación en lista de las normas acusadas, el Dr. Antonio José Núñez Trujillo presentó un escrito en el que se defiende la constitucionalidad del artículo 135, en calidad de apoderado del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Advierte que el aporte de las notarías previsto en la norma acusada, por ser parte del conjunto de rentas del Estado, se rige por los principios señalados en el artículo 363 de la Carta, al igual que por el 95-9, el cual señala que los ciudadanos tienen el deber de contribuir al financiamiento de los gastos públicos en condiciones de justicia y equidad. Sin embargo, señala, "el sistema tributario es un acto complejo mediante el cual deben balancearse fuerzas de diversas magnitudes y direcciones… No es un acto que pueda ser visto a la luz de uno sólo de los principios que lo gobiernan sino de una estructura de carácter nacional…" En su opinión, no puede apreciarse uno de los principios en forma aislada, como lo pretende el actor, sino que deben tenerse en cuenta factores variados para posibilitar la aplicación de todos y cada uno de los principios: "… el sistema que se adopte debe relacionar de una manera inversamente proporcional, el beneficio y el costo de tal forma que sea cumplida la eficiencia en el sistema tributario, el tercer principio de interés para lo que nos ocupa".

Reitera en esta ocasión, lo expresado en otro escrito suyo sobre la misma materia en el que

afirma que el criterio de progresividad se cumplió al expedir la Ley 6ª de 1992, como se puede apreciar de la exposición de motivos del proyecto. De igual manera cita la sentencia C-094 del 27 de febrero de 1993, que declaró la conformidad del Impuesto al Valor Agregado con los principios del sistema tributario.

"Es más, en la norma sojuzgada se introducen aspectos nítidos de progresividad que el actor no advierte. No sólo se trata de los ya comentados que nos sitúan en la forma como la organización notarial equilibra los aspectos relativos a la capacidad de pago estableciendo más de cuarenta notarías en Santafé de Bogotá, Distrito Capital y uno (sic) sola o menos de una en gran cantidad de los municipios de Colombia. También lo hace cuando el gravamen con destino a la justicia se totaliza sobre la base de los ingresos obtenidos por las notarías atendiendo, precisamente, a un factor que relaciona directamente su capacidad de pago".

En relación con la supuesta violación de la reserva de ley en materia de reglamentación del aporte, el apoderado señala que la reserva legal en esta materia no es óbice para la reglamentación gubernamental de los aspectos adjetivos del aporte, con el fin de lograr su estricto cumplimiento. Una interpretación como la propuesta por el actor no sólo contraría numerosos preceptos de la Constitución Política, sino el principio de la separación de los poderes del estado. Cita jurisprudencia del Consejo de Estado sobre la potestad reglamentaria del ejecutivo, para concluir que, si bien en el presente caso no se está ante el típico evento de reglamentación por parte del ejecutivo de una ley, "donde ésta no precisa los alcances de la facultad reglamentaria por considerarlo redundante, sí es del caso plantear que su esfera puede trascender ese ámbito sin perjuicio de la facultad legal, determinando la materia de ésta, señalando límites al Gobierno para su reglamentación así como toda otra serie de precisiones de carácter legal dirigidas al cumplimiento del postulado legislativo".

5. El Instituto Colombiano de Derecho Tributario remitió con destino a este proceso un concepto solicitado por el Magistrado Ponente.

En dicho concepto, se enfatiza la gran disparidad de criterios que existen acerca del significado real de la progresividad como principio tributario, en razón de la relativa novedad de esta disciplina. Para el Instituto, la progresividad es la misma equidad vertical apreciada desde un ángulo diferente.

Tras esta consideración inicial, el Instituto procede a dar respuesta al cuestionario formulado,

el que se transcribe a continuación:

“1. La progresividad de que habla el art. 363 de la C.P. hace referencia a todo el sistema tributario, a todos los impuestos, o sólo a algunos?

“El artículo 363 de la Constitución exige que la progresividad sea calidad del sistema tributario fiscal, del que financia la actividad económica global del Estado y se integra con contribuciones cuyo pago no retribuye prestación estatal particular y concreta en favor del obligado.

“La referencia del mandato constitucional a un “Sistema Tributario” tiene el propósito de ordenar a los titulares de la potestad de imponer tributos en los diversos niveles, nacional o territorial, que deben ejercerlo tomando en consideración que las normas que los crean no pueden concebirse ni aislada ni arbitrariamente sino como integrantes de un conjunto que habrá de afectar a los sujetos obligados a contribuir al sostenimiento del Estado, sistema que debe guardar correspondencia con los principios de equidad, eficiencia y progresividad. Es evidente que la reglamentación de cualquier impuesto cuya reglamentación no esté inspirada en los principios anteriores, afecta la progresividad del sistema.

“A la ley tributaria nueva puede hacer que esa “progresividad” se pierda ya sea para el conjunto del sistema, ya para un contribuyente o grupo de contribuyentes. Sobre este punto el Instituto se permite dirigir la atención de la H. Corte hacia la ponencia del Dr. Bernardo Carreño Varela, que presentó Colombia ante las XIV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, que aparece publicada en el Nº 40 de la Revista del Instituto.

“Se requiere aclarar que la “parafiscalidad” no hace parte del llamado “sistema tributario”. Cuando, después de la Segunda Guerra Mundial, en Francia se hizo una recopilación de los ingresos estatales, denominada el “inventario Schumann”, por el Ministro a cuyas órdenes se realizó, bajo la denominación de “Ingresos Parafiscales” se agruparon aquellos tributos que tenían fin y beneficiarios específicos – la seguridad social, V.gr. – y que por no ser parte del “sistema tributario” general, no figuraban en el presupuesto; el Dr. Alfonso Palacio Rudas, dejando una erudita constancia, logró que la Asamblea Constitucional introdujera el concepto en la Carta (arts. 150, 12 y 338).

“Como la parafiscalidad financia determinados servicios en favor de determinados sectores,

las contribuciones que la conforman se establecen según criterios distintos del de capacidad contributiva del obligado con el cual se vincula la progresividad.

“2. Cuáles son las acepciones del término “progresividad”, cuáles las subdivisiones del término?

“Aun cuando buena parte de esta pregunta se halla ya contestada, vale la pena decir que la progresividad de las cargas tributarias significa que las tarifas impositivas sean crecientes, en la medida de mayores niveles de capacidad de pago, lo que supone la evaluación por el legislador de diversos hechos que pueden manifestarla, como en el nivel de ingresos, y, en ocasiones, métodos tendientes a establecer el origen de las rentas de capital, de trabajo para darles un tratamiento distinto: renta global, renta celular.

“En la práctica, la progresividad resultará aplicable a los tributos cuyo hecho generador revela diferentes condiciones de capacidad de pago. Un impuesto es progresivo cuando consulta mediante su tarifa, sus exclusiones o sus exenciones, el grado de riqueza de cada contribuyente en particular. Por el instrumento empleado, la progresividad puede clasificarse, entonces, en la originada en exclusión, en tarifa cero o exención y en tarifa progresiva, entre otros mecanismos.

“También hay quienes sostienen que un impuesto – o un sistema impositivo – es progresivo cuando las manifestaciones de riqueza son gravadas en mayor proporción a medida que representen más capacidad de pago, como cuando se grava con tarifas más altas los consumos de artículos suntuarios (v.gr. el IVA para los vehículos lujosos).

“Por último, el Instituto se permite llamar la atención respecto del estudio sobre la “Clasificación de los Impuestos”, en el libro “Derecho Tributario” (Bogotá, 1991, p. 134).

“3. Cuál es el significado del término “aporte en materia tributaria?”

“Se ha denominado “aporte” una clase de contribución parafiscal de las previstas en el inciso segundo del artículo 338 de la C.N., establecida para recuperación de los costos de los servicios que se presten en beneficio de los obligados a aportar.

“En la legislación tributaria de nuestro país, particularmente en las normas del impuesto sobre la renta, el término aporte se ha utilizado para designar los destinados a la seguridad

social, aportes al I.S.S., a determinadas entidades como el SENA y el I.C.B.F.

"Así, v.gr. el art. 108 del E.T. los enumera con la denominación de "aportes parafiscales".

"4. Qué elementos distinguen a un Tributo Especial?

"El Instituto considera que el término "Especial", tiene el significado común de "singular, o particular, que se diferencia de lo común, ordinario o general", con que lo define el Diccionario de la Academia. Su especialidad puede provenir, v.gr. del destino de su producto (hoy vedado por la Carta), de la autoridad que lo cobre, de los sujetos pasivos a quienes grave, del hecho gravado, etc.

"Aunque el servicio de administración de justicia se atiende con los recursos provenientes del sistema tributario fiscal, el constituyente autorizó "como tributación especial" con destino al mismo servicio, los aportes previstos en el artículo 131 de la C.N., contribución parafiscal cuya especialidad radica en que está destinada a servicio financiado también con contribuciones fiscales".

6. El Señor Procurador General de la Nación solicita a esta Corte declarar exequible el precepto acusado, sin dejar de advertir, que solicita la acumulación de este proceso al radicado bajo el Nº D-217/225, y que, en caso de no ser posible, se esté a lo resuelto en este último proceso.

En relación con la naturaleza del aporte especial creado por el artículo 135 de la Ley 6ª de 1992, el Procurador sostiene que, a pesar de haber sido concebido por el órgano legislativo como un impuesto, no reúne las características del mismo, como tampoco admite su clasificación como una tasa. En su concepto, este aporte se asimila al tipo de las contribuciones parafiscales creadas por la nueva Constitución Política. Sin embargo, advierte el Señor Procurador, este aporte no beneficia directamente a los que lo cancelan, razón por la cual tampoco puede identificarse plenamente con las contribuciones parafiscales.

En su opinión, cuando el artículo 131 de la CP señala que es competencia de la ley "lo relativo a los aportes como tributación especial de las notarías…", esta atribución se refiere a la regulación sustantiva y general, correspondiendo al Gobierno su reglamentación en detalle. No encuentra, por lo tanto, violación del artículo 131 de la Carta.

El principio de progresividad, señalado en el artículo 363 de la CP, se refiere al sistema tributario en general y no a cada impuesto en particular, afirmación que apoya en una cita, según la cual "debido a la existencia de múltiples impuestos, la progresividad en el sistema debe examinarse a la luz del universo de la tributación a manera de conclusión o síntesis de la interacción de los diferentes impuestos. Sobre esas bases, el análisis de la equidad vertical desde el punto de vista de un impuesto en particular puede resultar insuficiente porque las conclusiones indefectiblemente tendrán un alcance parcial y de ciertas e indiscutibles desde el punto de vista particular del impuesto de que se trate, pueden devenir inexactas e inútiles a la luz del sistema tributario como totalidad" ("El IVA en los Servicios" del autor Mauricio Plazas Vega). Añade, a pesar de los anteriores razonamientos, no pueden establecerse impuestos "claramente injustos o discriminatorios…, pues si el conjunto de los tributos puede incluir impuestos progresivos y regresivos, las leyes tributarias deben procurar el incentivo de la justicia de los unos y la atenuación de la justicia de los otros y no lo contrario".

El Ministerio Público indica que la norma acusada impone una obligación fiscal que, por lo mismo, debe someterse a los principios del sistema tributario. Concluye, sin embargo, que la organización del sistema notarial se estructura sobre criterios de rentabilidad y capacidad de recaudo de los notarios, lo que demuestra la progresividad implícita del aporte especial, puesto que éste se exige con base en los ingresos obtenidos por las Notarías, de suyo claramente dependientes de su capacidad de pago. Concluye que, en virtud de lo anterior, no se quebranta el artículo 363 de la CP.

III. FUNDAMENTOS

Competencia

En los términos del artículo 241-4 de la Constitución Política esta Corte es competente para conocer de la demanda de la referencia. En efecto, el artículo 135, demandado en el presente proceso, hace parte de la Ley 6ª de 1992.

Cosa juzgada

2. La norma acusada, esto es, el artículo 135 de la Ley 6ª de 1992, ya fue estudiada por la Corte Constitucional. En efecto, en la sentencia Nº C-333 del 12 de agosto de 1993, la Corte declaró exequible el precepto acusado.

En este proceso se está en presencia de una demanda contra la misma norma, de suerte que se estará a lo resuelto en la sentencia precitada.

IV. DECISION

En mérito de lo expuesto, la Corte Constitucional

R E S U E L V E :

COPIESE, COMUNIQUESE, CUMPLASE, ARCHIVESE EL EXPEDIENTE E INSERTESE EN LA GACETA DE LA CORTE CONSTITUCIONAL.

HERNANDO HERRERA VERGARA

Presidente

JORGE ARANGO MEJIA ANTONIO BARRERA CARBONELL

Magistrado Magistrado

EDUARDO CIFUENTES MUÑOZ CARLOS GAVIRIA DIAZ

Magistrado Magistrado

JOSE GREGORIO HERNANDEZ GALINDO

Magistrado

ALEJANDRO MARTINEZ CABALLERO

Magistrado

FABIO MORON DIAZ VLADIMIRO NARANJO MESA

Magistrado Magistrado

MARTHA VICTORIA SACHICA DE MONCALEANO

Secretaria General