

Sentencia C-369/11

RENTAS DE DESTINACION ESPECIFICA PARA LA SALUD Y MEDIDAS EN MATERIA DE CONTROL A LA EVASION Y ELUSION DE COTIZACIONES Y APORTES-Inhibición por ineptitud sustantiva de la demanda, al no estructurarse verdaderos cargos de inconstitucionalidad claros, ciertos, específicos, pertinentes y suficientes

DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD-Requisitos

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

Referencia: expediente D-8252

Demanda de inconstitucionalidad de los artículos 26, 27 y 28 de la Ley 1393 de 2010, “Por la cual se definen rentas de destinación específica para la salud, se adoptan medidas para promover actividades generadoras de recursos para la salud, para evitar la evasión y la elusión de aportes a la salud, se redireccionan recursos al interior del sistema de salud y se dictan otras disposiciones”.

Actor: Oscar Alfonso Rueda Gómez.

Magistrado Ponente:

JORGE IVAN PALACIO PALACIO

Bogotá D. C., once (11) de mayo de dos mil once (2011).

La Sala Plena de la Corte Constitucional, en ejercicio de sus atribuciones constitucionales y una vez cumplidos los requisitos y trámites establecidos en el Decreto 2067 de 1991, profiere la siguiente:

SENTENCIA

I. ANTECEDENTES.

En ejercicio de la acción de inconstitucionalidad, el ciudadano Oscar Alfonso Rueda Gómez solicita a la Corte la declaración de inexecutable de los artículos 26, 27 y 28 de la Ley 1393 de 2010.

El Magistrado Sustanciador, mediante auto del 14 de octubre de 2010 dispuso: i) admitir la demanda; ii) fijar en lista el asunto y simultáneamente correr traslado al Procurador General de la Nación, para que rindiera el concepto de rigor; iii) comunicar la iniciación del proceso al Presidente de la República, al Presidente del Congreso de la República, al Ministro del Interior y de Justicia, al Ministro de la Protección Social y al Ministro de Hacienda y Crédito Público; y finalmente iv) invitar al Instituto Colombiano de Derecho Tributario, a la Asociación Nacional de Empresarios de Colombia ANDI, al Centro de Estudios de Derecho, Justicia y Sociedad - DEJUSTICIA-, a la Academia Colombiana de Jurisprudencia, a la Comisión Colombiana de Juristas y a las facultades de derecho de las universidades Nacional de Colombia, de

Antioquia, Sergio Arboleda, Externado de Colombia, Libre de Colombia, Pontificia Universidad Javeriana, Colegio Mayor de Nuestra Señora del Rosario y de los Andes, para que aportaran sus opiniones sobre el asunto de la referencia.

II. TEXTO DE LAS NORMAS ACUSADAS.

A continuación se transcriben las disposiciones acusadas:

“Ley 1393 de 2010

(julio 12)1

Por la cual se definen rentas de destinación específica para la salud, se adoptan medidas para promover actividades generadoras de recursos para la salud, para evitar la evasión y la elusión de aportes a la salud, se redireccionan recursos al interior del sistema de salud y se dictan otras disposiciones.

El Congreso de Colombia

DECRETA:

CAPÍTULO III

Medidas en materia de control a la evasión y elusión de cotizaciones y aportes

Artículo 26. La celebración y cumplimiento de las obligaciones derivadas de contratos de prestación de servicios estará condicionada a la verificación por parte del contratante de la afiliación y pago de los aportes al sistema de protección social, conforme a la reglamentación que para tal efecto expida el Gobierno Nacional.

El Gobierno Nacional podrá adoptar mecanismos de retención para el cumplimiento de estas obligaciones, así como de devolución de saldos a favor.

Artículo 27. Adiciónese el artículo 108 del Estatuto Tributario con el siguiente párrafo:

“Párrafo 2°. Para efectos de la deducción por salarios de que trata el presente artículo se entenderá que tales aportes parafiscales deben efectuarse de acuerdo con lo establecido en las normas vigentes. Igualmente, para la procedencia de la deducción por pagos a trabajadores independientes, el contratante deberá verificar la afiliación y el pago de las cotizaciones y aportes a la protección social que le corresponden al contratista según la ley, de acuerdo con el reglamento que se expida por el Gobierno Nacional. Lo anterior aplicará igualmente para el cumplimiento de la obligación de retener cuando esta proceda”.

Artículo 28. Adiciónese el artículo 647 del Estatuto Tributario con el siguiente párrafo:

“Párrafo. Las inconsistencias en la declaración del impuesto de renta y complementarios derivadas de la información a que hace referencia el párrafo 1° del artículo 50 de la Ley 789 de 2002 sobre aportes a la seguridad social será sancionable a título de inexactitud, en los términos del presente Estatuto Tributario.”

III. LA DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD.

- Artículo 26. Señala que es de exclusiva responsabilidad del contratista realizar el pago de aportes al sistema por lo que establecer una obligación en el contratante que atañe exclusivamente a un tercero resulta inconstitucional. Encuentra que “al imponer una obligación a un contratante de verificar que en la prestación de servicios un contratista cumpla con deberes que son de su propia incumbencia”, compromete los principios de seguridad y certeza jurídica que debe existir en la aplicación de las normas, además del artículo 83 superior que consagra la buena fe en todas las actuaciones de los particulares.

Indica que el artículo 2° del Decreto Legislativo 129 de 20103, expedido en virtud de la declaratoria del estado de emergencia en salud y declarado inexecutable por consecuencia⁴, es casi del mismo tenor que la norma acusada, agregando que sobre tal disposición se ha pronunciado la doctrina⁵, lo que le lleva a afirmar que no resulta posible cumplirla, esto es, que “en la práctica resulta difícil de controlar, es ilógica su aplicación porque los ingresos de un trabajador independiente son variables y se efectúan por un ingreso efectivo”. Estima que en el caso de considerar los aportes a la seguridad social como un tributo, resulta esencialmente comprometido el principio de eficiencia del sistema tributario (art. 363 superior), ya que “es evidente que con la ley no se crea un mecanismo para hacer efectivo y eficiente el cobro y recaudo, al imponer una obligación formal de declarar, fiscalizar y cobrar al contratante por el eventual incumplimiento de un contratista”⁶.

Adicionalmente, como criterio personal expresa que los aportes a la seguridad social no constituyen un tributo “al no contar con elementos esenciales propios de una relación jurídica tributaria, en consecuencia la implementación de este mecanismo de retención consagrado en el párrafo 2 carece de lógica desde el punto de vista de la hermenéutica tributaria”.

Asevera que cuando recae en cabeza del contratante la verificación del pago de aportes se termina consagrando una responsabilidad objetiva que desconoce el artículo 6° superior, el cual señala que los particulares sólo serán responsables por infringir la Constitución y las leyes. Termina su exposición sentando que el estudio de este cuestionamiento debe realizarse en contexto con las demás disposiciones acusadas (arts. 27 y 28), dada la relación directa que se presenta.

- Artículo 27. Empieza por definir la responsabilidad objetiva como “aquella conducta que se encuentra tipificada, sin entrar a analizar la subjetividad del actuar con dolo o culpa grave; dicha responsabilidad está proscrita en nuestro ordenamiento jurídico y se encuentra de forma intrínseca en el(sic) artículo(sic) 6° y 83 de nuestra Constitución Política”. Partiendo de

tal concepto señala que resulta imposible e inadmisibles que a un contratante se le obligue a verificar los aportes de seguridad social por un hecho que sólo le compete al directamente obligado, esto es, al trabajador independiente, por lo que considera que ante una conducta indebida o negligente por éste, no debe ser responsable el contratante desconociéndosele las deducciones a que tiene derecho por el artículo 107 del Estatuto Tributario.

Afirma que “el contribuyente sólo debe responder por lo que refleje su contabilidad y por la realización de hechos económicos que sean de su exclusiva responsabilidad”. Al respecto cita una sentencia del 18 de mayo de 2006, proferida por el Consejo de Estado⁷.

Aduce que el principio de proporcionalidad debe estudiarse desde dos ópticas, como son i) la correcta distribución de la imposición de obligaciones conforme a la ley tributaria y la capacidad económica, y ii) las sanciones impuestas por el fisco para sancionar a los contribuyentes. Encuentra vulnerado este principio por cuanto “la falta de verificación del pago de aportes al sistema de protección social es una condición para desconocer las deducciones de la totalidad de un pago, así se cumplan los requisitos de proporcionalidad, causalidad y necesidad con la actividad productora de renta que consagra el artículo 107 del E.T.N., en mi criterio resulta desproporcionado porque una cosa son los honorarios que percibe un contratista y otra muy diferente es el pago de aportes que este realiza al sistema de protección social, en consecuencia tal y como está redactado el artículo se vulnera el principio de proporcionalidad y los artículos 95-9 y 363 (Constitución Política)”.

Expone que además de las razones para declarar la inconstitucionalidad al no modificarse el artículo 771.2 del Estatuto Tributario⁸ es en la práctica inaplicable, ya que las autoridades tributarias deben reconocer las deducciones que cumplan lo preceptuado en dicha disposición, como en el artículo 107 de ese Estatuto, resultando también ineficiente por sustracción de materia (art. 363 C.P.).

- Artículo 28. Estima, conforme a la jurisprudencia del Consejo de Estado⁹, que “la sanción por inexactitud sólo procede cuando no se paga un tributo al incluir informaciones inexistentes y datos desfigurados contrarios a la realidad económica de un contribuyente y de su impuesto a cargo al momento de presentar una declaración. En ese sentido el artículo 28 de la Ley 1393 de 2010, resulta contrario al espíritu perseguido por la Constitución. Una empresa contratante no debe verificar si un profesional independiente cotiza o no al sistema de seguridad social y porque(sic) monto, ya que este hecho es de exclusiva responsabilidad del contratista, sin que sea permitido de ninguna manera que el contratante verifique cuáles son sus ingresos y si cotiza conforme a la ley”.

Precisa que las deficiencias probatorias no pueden observarse como hechos sancionables¹⁰. Además, manifiesta que existe jurisprudencia que determina que si el rechazo de deducciones no se debe a la inexistencia o falsedad sino a la falta de comprobación, no procede la sanción por inexactitud. Lo anterior, para señalar que se consagra una responsabilidad objetiva al imponer una sanción pecuniaria al contratante en virtud de un contrato de prestación de servicios ante el incumplimiento de un tercero, recalando que no tiene lógica sancionar a un contribuyente por inexactitud que recae en el contratante y no en el contratista, vulnerando con ello los artículos 6º, 83, 95.9 y 363 de la Constitución. Por último, refiere a la progresividad como principio constitucional de la tributación que define en

la capacidad de pago que tienen los individuos en asimetría con la equidad, para sostener que se está frente a una medida legislativa regresiva¹¹.

Conforme con lo anterior, concluye que “el análisis sistémico de los artículos que se demandan tienen una relación directa y en cadena por que(sic) el contratante debe verificar el pago de los aportes al sistema de protección social, so pena de desconocerle deducciones y además sancionarlos por inexactitud del 160%, por una obligación correspondiente a un tercero, consagrando una responsabilidad objetiva proscrita en nuestro ordenamiento jurídico, vulnerando de esa manera todos los artículos de la Constitución mencionados anteriormente. Por eso la equidad, eficiencia, progresividad, buena fe y la justicia que orientan el sistema tributario debieron tenerse en cuenta al momento de aprobar y promulgar la Ley 1393 de 2010”.

IV. INTERVENCIONES.

1. Academia Colombiana de Jurisprudencia¹²

Respecto del artículo 26 acusado, considera que como lo expone la demanda de inconstitucionalidad es un tercero, no el recaudador, quien debe verificar el cumplimiento de los aportes a la seguridad social “y si no es así, se exige de cumplir las obligaciones que emanan de ese convenio”. Estima que se impone una obligación de corroborar los aportes al sistema de protección social y se “da un derecho, no cumplir el contrato de prestación de servicios hasta que no se le compruebe el pago, según su leal saber y entender”, por lo que encuentra que resulta inexecutable al vulnerar el artículo 6º de la Constitución.

En relación con el artículo 27 impugnado, se limita a afirmar que el contratante particular o del Estado, no el recaudador, tiene que ejercer funciones de vigilancia sobre el contratista, trabajador independiente, y además tiene la función de retener, “con lo cual la ley le da la posibilidad de incumplir la estipulación”.

Y sobre el artículo 28 cuestionado, luego de transcribir los artículos 5013 y 10814 del Estatuto Tributario, colige que “está evitando la elución(sic) y la evasión con métodos distintos a poner al contratante, un tercero ajeno al tema, a prescribir si el contratista trabajador independiente esta(sic) pagando bien o mal la seguridad social. (...) No encuentro razones para manifestar que (el) artículo 28 es inconstitucional”.

2. Instituto Colombiano de Derecho Tributario¹⁵

Pide a la Corte que se declaren inexecutable los artículos demandados. Respecto del artículo 26 impugnado expone que al imponer al contratante el deber de establecer el cumplimiento de obligaciones concernientes a la seguridad social por parte del contratista, “desplaza del Estado al particular la obligación de asegurar el cumplimiento de los deberes de los contribuyentes (art. 2º de la Constitución), sin que las potestades legales para obligar a exhibir libros contables y documentos privados se traspasen también del sector oficial al privado, lo cual viola el principio de ‘armonía concreta’ que debe existir entre las distintas disposiciones constitucionales, pues a las personas no se les pueden imponer obligaciones imposibles de cumplir. Es razonable imponer obligaciones de colaboración con las autoridades para mejorar los recaudos de la seguridad social, como sería el caso de exigir la

presentación al contratante de la afiliación del contratista al sistema de salud, pero no resulta aceptable que se impongan obligaciones que exceden las posibilidades que normalmente tienen los particulares”.

En torno al artículo 27 cuestionado, se afirma que al responsabilizar a un contratante particular sancionándolo con el rechazo de deducciones tributarias en el impuesto de renta por el hecho de que otra persona como el contratista no haya cumplido con sus obligaciones respecto de la seguridad social, “subvierten el orden jurídico, al hacer responder a un individuo por la omisión de otro sobre el cual no tiene autoridad alguna. Tal disposición al consagrar una responsabilidad por la omisión de otro, abroga la vigencia de un orden social justo, en contra del artículo 2º de la Constitución. Sancionar a una persona por la falta de otra sobre la cual no tiene autoridad alguna [...] es un absurdo jurídico, más grosero que el establecimiento de una responsabilidad objetiva, pues en este último caso hay al menos identidad entre el autor del hecho punible y el sancionado, a tiempo que en aquél evento uno es el realizador del acto punible y otro el que soporta la sanción”.

En cuanto al artículo 28 acusado, estima que al no tipificar debidamente la conducta punible por presentar informaciones llamadas “inconsistentes”, sin hacer referencia al término de comparación, dado que pueden existir distintos puntos de referencia como la ley que establece la obligación, la contabilidad que registra las causaciones, la declaración tributaria que unas veces registra los pagos y otras las causaciones, se vulnera el principio nullum crimen sine lege (art. 29 superior). Encuentra también que al no regular la forma de aplicar la sanción por inexactitud que consiste en el 160% de la diferencia entre el impuesto de la liquidación privada y el de la oficial, dado que la “inconsistencia” es una información sobre pagos parafiscales laborales no se traduce en un mayor o menor impuesto, se vulnera igualmente el principio nullum crimen sine lege.

Por último, llama la atención en que los artículos 26 y 27 demandados se remiten a la reglamentación que expida el Gobierno, lo cual considera que desplaza hacia el poder Ejecutivo materias de son reserva de ley.

3. Asociación Colombiana de Empresas de Medicina Integral¹⁶

Solicita que se declaren exequibles las normas cuestionadas. Sobre el artículo 26 acusado señala que el incumplimiento de la obligación de afiliación o de pago de las cotizaciones por los contratistas no impide la celebración o ejecución del contrato en la medida que se prevé la adopción por el reglamento de mecanismos de retención para el cumplimiento del pago de las cotizaciones a cargos de éstos. Indica que debe reiterarse la jurisprudencia del Consejo de Estado según la cual la obligación del contratante de verificar la afiliación y el pago de los aportes al sistema de seguridad social constituye una actividad de colaboración por parte de los contratantes que resulta proporcionada.

Al efecto, puso de presente que en sentencia del 19 de agosto de 2004, la Sección Cuarta del Consejo de Estado, examinó la legalidad de una medida reglamentaria que imponía al contratante el verificar la afiliación y pago de aportes al sistema de salud por parte del contratista¹⁷. Agrega que en relación con la afirmación del accionante consistente en que la disposición impugnada es de imposible cumplimiento porque los aportes a la seguridad social se efectúan al mes siguiente a cuando se recibe el pago (mes vencido), señala que la

reglamentación vigente contempla el pago anticipado como se extrae del artículo 1º del Decreto 2236 de 199918.

Adicionalmente, encuentra la medida necesaria para dotar de mayores recursos al sistema, el cual requiere incorporar a quienes no han venido aportando estando obligados, y depurar el régimen subsidiado frente a quienes se benefician del mismo de manera irregular. Luego de resaltar algunos apartes de los antecedentes legislativos de la norma acusada¹⁹, estima que se requiere urgentemente incorporar a quienes no han venido aportando al sistema de seguridad social estando obligados, como depurar el régimen subsidiado respecto de quienes se benefician de manera irregular.

En relación con el artículo 27 cuestionado, manifiesta que para la procedencia de deducciones en el impuesto a la renta se requiere que el contratante haya verificado la afiliación y el pago de las cotizaciones y los aportes a cargo del contratista. Considera que es una disposición que además de garantizar el adecuado recaudo y pago de los aportes destinados a la seguridad social, instituye un beneficio tributario para el contratante. Añade que “la disposición demandada supera el análisis de proporcionalidad por cuanto contiene una obligación de colaboración que ha sido admitida por la jurisprudencia administrativa y, adicionalmente, por cuanto el cumplimiento del deber a cargo del contratante se premia con beneficios tributarios. Es importante tener en cuenta que el beneficio tributario para el contratante se condiciona al cumplimiento de la obligación de verificar la afiliación y el pago de las cotizaciones del contratista, pero no a que este último haya realizado los aportes o a que los haya realizado de conformidad con sus ingresos reales”.

Respecto del artículo 28 acusado, arguye que la norma sanciona por inexactitud al declarante cuando presenta inconsistencias en su declaración de renta en cuanto a los pagos al sistema de seguridad social y los parafiscales. Resalta que la sanción tiene el mismo tratamiento que cualquier otra inexactitud en las declaraciones tributarias. Agrega que es claro que la norma demandada no regula ningún aspecto relativo a la relación contratante-contratista, como lo entiende el demandante de manera equivocada, al interpretar que se sanciona al contratante por el incumplimiento de una obligación de un tercero, por lo que solicita la inhibición o en su defecto la exequibilidad.

4. Ministerio de Hacienda y Crédito Público²⁰

Pide que la Corte declare exequibles las disposiciones demandadas. Bajo el acápite de consideraciones generales expone que para comprender el alcance de las normas demandadas debe tomarse como punto de partida las medidas adoptadas por el Gobierno mediante el Decreto Legislativo 4975 de 2009 que declaró el estado de emergencia social en salud. Recuerda que uno de sus considerandos expresó que era necesario proferir medidas excepcionales que permitieran “reasignar, redistribuir y racionalizar los recursos y las fuentes de financiación del sistema o del sector salud, fortalecer los mecanismos de control a la evasión y elusión de las obligaciones parafiscales y demás rentas que financian el sector y crear nuevas fuentes, con el fin de evitar su inminente desfinanciación y garantizar la continuidad en la prestación de los servicios de salud”. Informa que en este contexto se expidió el Decreto Legislativo 129 de 2010, que consagra diversos instrumentos de control a la evasión y elusión de los aportes a la salud, que se declaró inexecutable por consecuencia

dado que el decreto matriz fue encontrado inconstitucional. Afirma que el Gobierno procedió a presentar ante el Congreso el proyecto de ley 280 de 2010 Cámara, que adopta medidas para evitar la evasión y elusión de aportes a la salud, replicando varias disposiciones del Decreto 129 que culminaría convirtiéndose en la Ley 1393 de 2010.

Agrega que en la exposición de motivos al proyecto de ley se denotó el deterioro financiero del sistema de salud manifestado en el aumento progresivo de los costos, en la cotización por algunas personas por debajo del costo legal y la elusión de cualquier tipo de obligación, todo lo anterior en observancia de la sentencia T-760 de 2008, que señaló “la necesidad de priorizar la universalización del aseguramiento social obligatorio en salud y la unificación de los planes de beneficios de los regímenes contributivo y subsidiado como temas fundamentales” y que la capacidad de pago del usuario en salud es determinante para conceder la protección constitucional en cada caso. Así colige que está plenamente justificada la necesidad de dotar al Gobierno con herramientas para evitar la elusión y la evasión para proveer de mayores recursos al sistema y garantizar la efectividad del principio de progresividad del Estado social de derecho procurando que los ciudadanos aporten de acuerdo con su capacidad de pago.

En materia de evasión y elusión de aportes al sistema de salud manifiesta que la falta de sostenibilidad financiera del sistema no depende exclusivamente del aumento progresivo de los costos que deben cubrirse para la prestación eficiente de los servicios. Añade que la configuración original del sistema en la Ley 100 de 1993 preveía su financiamiento a través de los aportes obligatorios de los usuarios calculados en proporción a la capacidad económica, que serían destinados al cubrimiento de los costos del sistema en su conjunto, incluyendo las transferencias para la financiación intrasistema del régimen subsidiado mediante la contribución de solidaridad. Explica que el régimen subsidiado es un esquema de subsidios plenos o parciales a la cotización obligatoria en salud que se financia con recursos públicos, incluyendo los parafiscales provenientes de las cotizaciones obligatorias en salud, por lo que está previsto en el diseño institucional del sistema que a dicho régimen solamente pertenecieran un porcentaje reducido de la población total, con instrumentos que permitieran identificar a los beneficiarios de los subsidios y excluir a las personas con capacidad de pago suficiente para realizar los aportes obligatorios, previniendo, controlando y sancionando las situaciones de evasión y elusión de dichos aportes obligatorios.

Considera que este esquema sobre el cual fue articulado el sistema de seguridad social ha resultado inviable por dos situaciones concomitantes, que identifica como i) “incumplimiento por omisión” y ii) “evasión por inexactitud”. Sobre la primera expone que se ha verificado que es común que las personas obligadas al pago de aportes al sistema evadan la exigencia legal de cotizar conforme a su capacidad contributiva, a través del pago de valores inferiores, la afiliación al sistema en calidad de beneficiarios de un cotizante e inscribiéndose al régimen subsidiado, con las consecuencias de la desfinanciación del sistema. Y agrega:

“En intervenciones anteriores ante la H. Corte se ha mostrado cálculos a 2006, según los cuales por lo menos 175.000 declarantes de renta que no realizaron ningún aporte al sistema, de los cuales cerca de 14.000 se encontraban afiliados al régimen subsidiado. Con datos más recientes, correspondientes a la vigencia fiscal 2008, se encuentra que 22.119 declarantes de renta se encontraban afiliados al régimen subsidiado²¹. De estas personas el

25% (56.261) reportó ingresos netos mayores a 200 smlmv anuales (\$92 millones) y el 14% declararon patrimonios líquidos superiores a 500 smlmv (\$230 millones)²². Esas 22.119 personas, siendo declarantes de renta, es decir, teniendo capacidad de pago, han estado afiliadas al régimen subsidiado, le costaron al sistema \$5.360 millones en 2008. Por este mismo concepto se podrían haber dejado de recibir cotizaciones por \$167.632 millones. Esta forma de incumplimiento se ha verificado también respecto de personas cotizantes a pensiones y a riesgos profesionales pero que se encuentran afiliados al régimen contributivo en salud en calidad de beneficiarios del cotizante, configurando un escenario de incumplimiento evidente por tratarse de una doble condición (cotizante en pensiones y riesgos profesionales, por una parte, y de beneficiario de un cotizante en salud, por otra) que son mutuamente excluyentes, en especial, frente a riesgos profesionales. Igualmente, se han detectado a julio de 2009, 57.642 cotizantes a pensiones y 96.964 cotizantes a riesgos profesionales, que no cotizan al régimen contributivo de salud. Así mismo, se evidencian casos de cotizantes independientes que utilizando mecanismos tecnológicos válidos como el sistema de pago denominado Planilla Integrada de Liquidación de Aportes -PILA-, hacen sus pagos utilizando códigos especiales que los identifican como cotizantes independientes sin ingresos, utilizando en ocasiones a terceros, sin que esta circunstancia corresponda a la realidad, para con ello acceder a los servicios de salud con 1 smlmv, sin cotizar a los demás riesgos”.

Respecto a la segunda situación denominada “evasión por inexactitud” expresa que consiste en la manipulación del Ingreso Base de Cotización -IBC- para pagar con base en un ingreso inferior al efectivamente percibido por el aportante, o la afiliación al sistema en calidad de beneficiario aún teniendo capacidad económica que lo obliga a aportar. Ante esta situación estima que con la Ley 1393 de 2010 se han tomado medidas para velar por la consecución del interés general y el cumplimiento de los fines del Estado, asegurando que los particulares cumplan con el deber de contribución y creando mecanismos que hagan eficiente la recaudación impositiva. De este modo, se han establecido mecanismos de información para conocer la realidad económica y personal de los contribuyentes, como también se han instituido los controles previstos en las normas acusadas que permiten verificar el pago de las contribuciones a cargo de los obligados. Asevera que las medidas legislativas adoptadas permiten también la depuración del sistema subsidiado frente a las personas que tienen ingresos o patrimonio suficiente para pertenecer al régimen contributivo, que han venido usufructuando los beneficios del sistema solidario al cual no tienen derecho y, por el contrario, deberían solventar.

Asevera que las situaciones descritas tienen un “punto crítico” en lo relacionado con los trabajadores independientes, dadas las dificultades de fiscalizar el cumplimiento de las normas y el pago efectivo de los aportes por parte de este tipo de aportantes. Recuerda que desde la Ley 100 de 1993 se estableció que los trabajadores independientes con capacidad de pago son participantes del sistema de salud en la modalidad de afiliados al régimen contributivo, que antecedió la afiliación obligatoria de estas personas en el sistema de pensiones implementado con la Ley 797 de 2003. Adicionalmente, expresa:

“Para citar algunas cifras, solamente en siete actividades ejercidas por personas naturales independientes (jurídicas, contables, consultoría empresarial, arquitectura e ingeniería, práctica médica, odontología y actividades relacionadas con la salud) se registraron ingresos

netos fiscales por \$7.3 billones en 2006, \$7.8 billones en 2007 y \$9.9 billones en 2010, ejercicio profesional que puede generar un margen de utilidad fiscal promedio superior al 35% durante los mismos tres años. En materia de evasión, para 2008, según recientes estimaciones elaboradas por iniciativa de este Ministerio de realizar cruces de bases de datos, 242.194 trabajadores independientes declararon renta, de los cuales cotizaron por bases inferiores al sistema de seguridad social integral 165.952. Estas personas habrían ocultado ingresos por valor \$1.6 billones, que hubieran representado mayores recaudos al sistema de seguridad social integral (salud, pensión y riesgos) por un monto de \$459 mil millones. Si se sumaran las cantidades que se emplean en subsidiar a personas con capacidad de pago y los recursos que estos independientes dejan de pagar, se recaudarían más de \$661 mil millones, monto que si se asumiese que se pudiesen destinar solamente a salud (afiliaciones en el régimen subsidiado) se podrían cubrir 2.7 millones de cupos nuevos. Por otro lado, no deja de ser preocupante que mientras en 2006, 14.000 trabajadores independientes, contribuyentes del impuesto de renta, estaban afiliados al régimen subsidiado, para 2008 esta cifra llegó a 22.000, es decir, se incrementó en más del 50% (8.000)²³".

Finalmente precisa que en un contratista puede concurrir la doble calidad de trabajador independiente y dependiente, dado que no se excluye su vinculación laboral a un empleador por contrato individual de trabajo, situación que se encuentra prevista en las disposiciones del sistema general de seguridad social en salud, para determinar el nivel real de ingresos simultáneos por concepto de honorarios y salarios.

Ingresando en el análisis de las normas demandadas señala que los aportes a la seguridad social son contribuciones parafiscales que hacen parte del género tributo por lo que le son aplicables los principios constitucionales que rigen la institución. Refiere al deber de contribuir, la capacidad contributiva y la equidad en materia impositiva como presupuestos de la solidaridad y redistribución. Soportándose en la sentencia C-540 de 1996 indica que la proclividad a evadir las obligaciones tributarias hace imperioso el establecimiento de normas antievasión. Así encuentra constitucionalmente válido que el legislador contemple medidas que le permitan establecer controles con la finalidad que las personas contribuyan de acuerdo con su capacidad real de ingreso y con las cargas que la normatividad sobre seguridad social imponga.

En materia de medidas que garanticen el recaudo efectivo de los tributos manifiesta que hacen parte de lo que la doctrina denomina "la relación jurídica tributaria". Citando la sentencia C-741 de 1999 afirma que para favorecer el cumplimiento de las obligaciones tributarias no basta con que el legislador promulgue leyes sino que también se tiene la responsabilidad paralela de establecer sistemas eficaces de control que eviten la evasión y la elusión, en observancia del principio de eficiencia tributaria. Afirma que el Congreso puede establecer normas que garanticen el efectivo recaudo de recursos dentro de los límites demarcados por la Constitución, por lo que estima legítimo que el legislador regule la manera como debe cumplirse una determinada obligación tributaria.

Respecto del artículo 26 acusado expresa que se limita a extender lo dispuesto para la

contratación pública en el artículo 5024 de la Ley 789 de 200225, en cuanto al deber que tienen los contratantes de verificar el cumplimiento de las obligaciones de los contratistas respecto del sistema de protección social. Anota que la citada disposición se cumple por las entidades públicas que además se encuentra interiorizada en la cultura de los contratistas del sector público, sin que resulte imposible su aplicación práctica. Advierte que este tipo de normas no son nuevas y como sustento trae a colación que en desarrollo del artículo 27126 de la Ley 100 de 199327 se profirió el Decreto 1703 de 200228 que estableció el deber de verificación por el pagador en contratos que involucren la prestación de servicios por más de tres meses, que de todos modos no dispensa del deber de aportar por periodos inferiores.

Precisa que la norma demandada es meramente procedimental y nada tiene que ver con los supuestos de aplicación práctica o las interpretaciones que sobre la determinación del ingreso base de cotización pueda efectuarse al respecto. Estima que simplemente busca dotar de herramientas efectivas y de instrumentos coercitivos a lo ya dispuesto en normas específicas de seguridad social que son enfáticas en señalar que los trabajadores independientes deben contribuir al sostenimiento del sistema en proporción a su capacidad real de pago, para lo cual cita el artículo 1829 de la Ley 1122 de 200730. Así colige que la disposición demandada:

“pretende efectivizar y materializar los principios de equidad y progresividad, en la medida que una persona vinculada formalmente puede tener igual o menor capacidad contributiva que un contratista independiente y verse obligada a contribuir en mayor medida que un contratista que puede llegar a estar en mejor condición económica. En tal sentido, la norma cuestionada simplemente es el ejercicio del poder de configuración del legislativo en torno a unas obligaciones de procurar, de manera bastante razonable, que se cumpla con el deber de contribuir al sostenimiento del sistema de la seguridad social por parte de aquellos que tienen el deber de hacerlo y la medida de sus capacidades, por lo tanto su constitucionalidad queda sustentada. Finalmente, [...] esta norma [...] requiere desarrollo del Gobierno Nacional para darle aplicación [...], reglamentación que para tal efecto debe respetar el marco constitucional y legal, en ejercicio de la potestad reservada al Gobierno Nacional por la Constitución Política, la cual ´debe contener una regulación que facilite su aplicación [de la norma legal], previendo circunstancias y modalidades no expresadas directamente pero que se deriven del texto [legal]´ [C.E. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sec. Segunda, sentencia del 11 de octubre de 2007, con radicación ... 129106 ...], todo lo cual deriva en un juicio especulativo siempre y cuando el Gobierno no expida dicha reglamentación que fije los alcances del artículo 26 de la Ley 1393 de 2010”.

Sobre el artículo 28 impugnado encuentra que establece que las inconsistencias en la declaración del impuesto de renta y complementarios derivadas de la información a que hace referencia el parágrafo 1º del artículo 50 de la Ley 789 de 2002 sobre aportes a la seguridad social, serán sancionadas a título de inexactitud. Recuerda que con anterioridad a la reforma estos apartados eran meramente informativos y las inconsistencia en ellos cometidas no acarrearán consecuencias para el contribuyente (sentencias C-160 de 1998 y C-916 de 1999). Por último, manifiesta:

“La jurisprudencia ya había tenido la oportunidad de pronunciarse en torno a la supuesta presunción de mala fe que puede estar presente en las sanciones tributarias, en particular en

la sanción por inexactitud, cuando finalmente ésta se impone en una liquidación oficial producto de un proceso de determinación tributaria en la cual ha quedado de presente que no se declararon las bases fiscales y los tributos de acuerdo con lo estipulado en la normativa.

Es de advertir que para que esta medida [...] sea efectiva y eficiente y logre el mencionado fin debe caracterizarse por [...] estar enmarcada dentro de unos parámetros objetivos; no obstante [...] lo anterior no significa desconocer el debido proceso, para que se dé la oportunidad para expresar las razones por las cuales considera que no es responsable.

Así pues, lo dispuesto en la Ley 1393 de 2010 simplemente complementa lo ya dispuesto en la normativa tributaria para las inexactitudes de información en la declaración tributaria, agregando que toda información que se omita en cuanto a las contribuciones al sistema de seguridad social tendrá el mismo tratamiento; es(sic) este sentido la medida es proporcionada y no supone el desconocimiento de las garantías constitucionales del contribuyente”.

5. Ministerio de la Protección Social³²

Solicita una decisión inhibitoria o en su defecto declarar exequibles las disposiciones demandadas. Como fundamento de la inhibición expone que “si bien el actor relaciona los artículos de la Constitución presuntamente violados, no expresa las razones o argumentos jurídicos en concreto sobre los cuales base su petitorio de declaratoria de inexecutable [...] , pues la argumentación que arrima refiere principalmente a su interpretación particular del estatuto tributario y a la cita de jurisprudencias, pero la demanda es deficiente en cuanto a expresar de manera concreta los cargos por los cuales pueda considerarse que los textos demandados están en contravía con la Constitución”. Añade que si bien los pronunciamientos de las cortes citados por el actor pueden guardar alguna relación con la materia, no pueden considerarse como el reemplazo de las razones que ha debido exponer, ni tampoco han de aceptarse dada la aseveración generalizada que expone la demanda.

Ingresando al fondo del asunto estima que las normas acusadas son producto de una competencia asignada constitucionalmente al Congreso (art. 150) para promover y controlar la afiliación y el pago de aportes al sistema de seguridad social, y evitar la evasión y elusión de los recursos, práctica que afecta en forma grave la seguridad social (art. 48 superior). Considera que las disposiciones cuestionadas propenden por mecanismos efectivos que fortalezcan las funciones de recaudo a través de un estricto control al contratista para obligarlo al cumplimiento de sus obligaciones frente al sistema de seguridad social. De igual modo, explica:

“Los apartes acusados contienen previsiones para salvaguardar y defender el interés público que existe en la destinación de los recursos del sistema de seguridad social. Teniendo en cuenta que los aspectos materia de reparto están contenidos en los arts. 1º al 9º y 271 de la Ley 100 de 1993, 99 de la Ley 633 de 2000 y 715 de 2001, y consultan el criterio de necesidad en cuanto a lograr la efectividad del régimen legal de las contribuciones y aportes y permitir que la función de recaudo y control se realice con la participación de los propios obligados.

La norma demandada señala e identifica a los contratantes como colaboradores eficaces del Estado, a través de verificar la afiliación y el pago de los aportes, medidas encaminadas a reforzar el control de la evasión y que resultan valiosas para la efectividad de la ley. Tratándose de los ingresos que financian el funcionamiento del sistema de seguridad social, su correcto manejo justifica la obligación de los contratantes de verificar la afiliación y prevenir, aún en su beneficio, la falta de cobertura de los que ampara el sistema.

El arts. 9º, 13 y 154 de la Ley 100 de 1993 fijan los parámetros de la intervención estatal en el servicio público de seguridad social, entre los que se cuentan, asegurar su obligatoriedad y evitar que los recursos se destinen a fines diferentes. Al art. 271 de la Ley 100 de 1993 establece las sanciones para quienes impidan la selección o afiliación de trabajadores a organismos del sistema de seguridad social y se faculta al Gobierno para reglamentar el control de las cotizaciones de los trabajadores migrantes o estacionales con contrato de prestación de servicios. Los párrafos de los arts. 157 y 203 de la Ley 100 de 1993; así como el art. 42 num. 17 de la Ley 715 de 2001, facultan al Gobierno Nacional para establecer controles a la afiliación y a los aportes al sistema de seguridad social en salud”.

Afirma que las medidas legislativas adoptadas tienen por finalidad garantizar la afiliación y el pago de los aportes al sistema de seguridad social, por lo cual resulta justificado adoptar mecanismos de control que consulten el funcionamiento del sistema de protección social. Contrario a la argumentación expuesta en la demanda considera que la diferencia propuesta por el actor por haber asignado al contratante el deber de verificar la afiliación y el pago de los aportes al sistema por el contratista, violaría los principios de generalidad y de igualdad que deben regir los contratos. Asevera que conforme a los artículos 48 de la Constitución y 271 de la Ley 100 de 1993 se faculta expresamente para adoptar mecanismos de control de afiliación y pago de cotizaciones de los trabajadores migrantes o estacionales, con contrato a término fijo o de prestación de servicios. Por consiguiente, agrega, al tratarse de una “actividad de colaboración” no se desconoce la Constitución.

V. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN.

En concepto número 5057 recibido en la Secretaría General de esta Corporación el 07 de diciembre de 2010, el Ministerio Público solicita a la Corte que se inhíba de pronunciarse de fondo sobre las disposiciones acusadas por ineptitud sustancial de la demanda.

Empieza su exposición recordando que la Ley 1393 de 2010 busca establecer como legislación permanente una serie de medidas que en su momento se dictaron en desarrollo de la emergencia social en salud declarada por la crisis financiera del sistema general de seguridad social en salud en el año 2009, con el objeto de controlar la evasión y la elusión de las cotizaciones, como se pretendía con el Decreto Legislativo 129 de 2010, para mejorar los recursos y garantizar el principio de progresividad, que fue declarado inexecutable como consecuencia de la inconstitucionalidad del decreto matriz. Anota que las normas acusadas tienen por finalidad controlar la evasión y la elusión de los aportes al sistema, que resulta plausible y necesaria desde el punto de vista del interés general al contribuir a garantizar la sostenibilidad patrimonial del sistema.

Estima que la manifestación del actor consistente en que las normas demandadas desconocen los principios de equidad, eficiencia, progresividad, buena fe y justicia, no

corresponden a una comparación directa y objetiva sino que atiende a una apreciación subjetiva, equívoca e impertinente. Encuentra que la demanda “parte de graves errores, como lo es considerar que las contribuciones parafiscales no son tributos e(sic) de ignorar la necesidad de controlar la evasión y la elusión de estas contribuciones, para poder hacer realidad los principios de solidaridad y de universalidad que son propios del SNSSS”. Afirma que en la demanda sobresalen argumentos basados en análisis doctrinales y de conveniencia que en ocasiones entran en conflicto como sucede cuando se dice que las disposiciones impugnadas no imponen cargas tributarias y a renglón seguido se censura que resultan contrarias a los principios que rigen la tributación, sin que se despierte una mínima duda sobre la constitucionalidad de las normas cuestionadas.

Precisa que “la mera existencia de un control, creado por la ley, que busca garantizar que las personas no evadan ni eludan sus aportes a la seguridad social, no vulnera, per se, dichos principios (legalidad; buena fe; justicia y equidad en el financiamiento de los gastos e inversiones del Estado; y equidad, eficiencia y progresividad), como tampoco lo hace transparentar los aportes a dicho sistema, las deducciones al impuesto a la renta que de ellos se derivan y sancionar por inexactitud a las personas que brinden información que no coincida al cruzar las dos primeras fuentes. [...] Lo cierto es que las medidas censuradas corresponden al ejercicio del principio de libre configuración de la ley, reconocido por el artículo 150 superior; pretenden garantizar que el sistema de seguridad social, en tanto servicio público obligatorio, se preste ‘bajo la dirección, coordinación y control del Estado, en sujeción a los principios de eficiencia, universalidad y solidaridad’, como lo dispone el artículo 48 superior; y buscan que los particulares, quienes se benefician de la existencia y buen funcionamiento de este sistema e incluso reciben beneficios tributarios derivados de él, brinden al Estado una colaboración eficaz para controlar la evasión y la elusión de los aportes”.

Expone que al no contener la demanda argumentos claros, suficientes y pertinentes capaces de desvirtuar la constitucionalidad de las disposiciones acusadas, en donde se establecen mecanismos efectivos y eficientes de control y cooperación relativos a una carga que la Corte ha reconocido como una contribución parafiscal (sentencia C-430 de 2009), debe proceder a declararse la inhibición.

VI. CONSIDERACIONES DE LA CORTE CONSTITUCIONAL.

1. Competencia.

La Corte Constitucional es competente para conocer del presente asunto, por cuanto los preceptos acusados hacen parte de una Ley (art. 241.4 superior).

2. Requisitos de la demanda de inconstitucionalidad para proferir fallo de mérito

La acción pública de inconstitucionalidad es un mecanismo judicial de control objetivo o abstracto, en virtud del cual quienes están legitimados pueden acudir ante la Corte Constitucional para solicitar que, previo el cumplimiento de un proceso, el Tribunal se pronuncie sobre la conformidad de un precepto legal demandado con lo establecido en el texto de la Carta Política. Por tratarse de una acción judicial es natural que previamente las competencias hayan sido asignadas por el ordenamiento jurídico, como también es lógico

que las respectivas reglas de procedimiento provean sobre autoridad competente, legitimación por activa, lapso para admisión de la demanda, notificaciones, términos de caducidad, intervinientes, incidentes, pruebas y práctica de las mismas, debate y decisión.

En los asuntos propios del control de constitucionalidad por vía principal, antes de iniciar el trámite y como condición necesaria para todo pronunciamiento de mérito caracterizado por sus efectos erga omnes, la Corte tiene a su cargo el deber de verificar que el escrito presentado para pedir la declaración de inexecutable, cumpla con ciertos requisitos previstos en el sistema normativo y precisados por la jurisprudencia. Estos condicionamientos son desarrollo del concepto "Estado de derecho", entendido como sinónimo de distribución del poder en ramas, creación de órganos con asignación de competencias y regulación de los derechos ciudadanos en el campo de sus atribuciones para participar en la vida cívica, política y comunitaria del país (C. Po. arts. 40-6 y 95-5).

2.1. La observancia de las reglas sobre competencia de los órganos del Estado garantiza el debido proceso, comunica certeza a las relaciones jurídicas y significa garantía para el ejercicio de los derechos fundamentales. En desarrollo del concepto de Estado de derecho e inescindiblemente unido a él, se cuenta con el principio de legalidad consagrado, entre otros, en los artículos 6º33 y 12134 de la Constitución Política.

En desarrollo del principio de legalidad, el artículo 241 de la Carta Política establece que a la Corte Constitucional le corresponde ejercer sus competencias en los estrictos y precisos términos allí establecidos. Es decir, la Corte únicamente puede conocer y tramitar los asuntos que el ordenamiento jurídico le asigna, siguiendo las prescripciones impuestas por el legislador; por tanto, en materia de control por vía principal u objetiva, la Corporación está sometida a lo dispuesto en la Constitución Política y en el Decreto 2067 de 1991.

2.2. El Decreto 2067 de 1991 prevé en el artículo 2º los requisitos formales que deben cumplir las demandas de inconstitucionalidad para que proceda su admisión. Según esta norma:

"Las demandas en las acciones públicas de inconstitucionalidad se presentarán por escrito, en duplicado, y contendrán:

1. El señalamiento de las normas acusadas como inconstitucionales, su transcripción literal por cualquier medio o un ejemplar de la publicación oficial de las mismas;
2. El señalamiento de las normas constitucionales que se consideran infringidas;
3. Las razones por las cuales dichos textos se estiman violados;
4. Cuando fuera el caso, el señalamiento del trámite impuesto por la Constitución para la expedición del acto demandado y la forma en que fue quebrantado; y
5. La razón por la cual la Corte es competente para conocer de la demanda."(Subraya la Sala).

2.3. La Corte ha señalado que las razones de inconstitucionalidad a las cuales alude el numeral tercero, deben ser claras, ciertas, específicas, pertinentes y suficientes. En la

Sentencia C-1052 de 200135, además de sistematizar y precisar estos conceptos, la Corporación agregó que se trata de exigencias que constituyen una carga mínima de argumentación que debe cumplir el ciudadano cuando, en ejercicio de sus derechos políticos, acude ante el Tribunal Constitucional. En la mencionada providencia la Corporación precisó:

“La claridad de la demanda es un requisito indispensable para establecer la conducencia del concepto de la violación, pues aunque “el carácter popular de la acción de inconstitucionalidad, [por regla general], releva al ciudadano que la ejerce de hacer una exposición erudita y técnica sobre las razones de oposición entre la norma que acusa y el Estatuto Fundamental”³⁶, no lo excusa del deber de seguir un hilo conductor en la argumentación que permita al lector comprender el contenido de su demanda y las justificaciones en las que se basa.

De otra parte, las razones son específicas si definen con claridad la manera como la disposición acusada desconoce o vulnera la Carta Política a través “de la formulación de por lo menos un cargo constitucional concreto contra la norma demandada”⁴¹. El juicio de constitucionalidad se fundamenta en la necesidad de establecer si realmente existe una oposición objetiva y verificable entre el contenido de la ley y el texto de la Constitución Política, resultando inadmisibles que se deba resolver sobre su inexecutable a partir de argumentos “vagos, indeterminados, indirectos, abstractos y globales”⁴² que no se relacionan concreta y directamente con las disposiciones que se acusan. Sin duda, esta omisión de concretar la acusación impide que se desarrolle la discusión propia del juicio de constitucionalidad⁴³.

La pertinencia también es un elemento esencial de las razones que se exponen en la demanda de inconstitucionalidad. Esto quiere decir que el reproche formulado por el peticionario debe ser de naturaleza constitucional, es decir, fundado en la apreciación del contenido de una norma Superior que se expone y se enfrenta al precepto demandado. En este orden de ideas, son inaceptables los argumentos que se formulan a partir de consideraciones puramente legales⁴⁴ y doctrinarias⁴⁵, o aquellos otros que se limitan a expresar puntos de vista subjetivos en los que “el demandante en realidad no está acusando el contenido de la norma sino que está utilizando la acción pública para resolver un problema particular, como podría ser la indebida aplicación de la disposición en un caso específico”⁴⁶; tampoco prosperarán las acusaciones que fundan el reparo contra la norma demandada en un análisis de conveniencia⁴⁷, calificándola “de inocua, innecesaria, o reiterativa”⁴⁸ a partir de una valoración parcial de sus efectos.

Finalmente, la suficiencia que se predica de las razones de la demanda de inconstitucionalidad guarda relación, en primer lugar, con la exposición de todos los elementos de juicio (argumentativos y probatorios) necesarios para iniciar el estudio de constitucionalidad respecto del precepto objeto de reproche; así, por ejemplo, cuando se estime que el trámite impuesto por la Constitución para la expedición del acto demandado ha sido quebrantado, se tendrá que referir de qué procedimiento se trata y en qué consistió su vulneración (artículo 2 numeral 4 del Decreto 2067 de 1991), circunstancia que supone una referencia mínima a los hechos que ilustre a la Corte sobre la fundamentación de tales

asertos, así no se aporten todas las pruebas y éstas sean tan sólo pedidas por el demandante. Por otra parte, la suficiencia del razonamiento apela directamente al alcance persuasivo de la demanda, esto es, a la presentación de argumentos que, aunque no logren prime facie convencer al magistrado de que la norma es contraria a la Constitución, si despiertan una duda mínima sobre la constitucionalidad de la norma impugnada, de tal manera que inicia realmente un proceso dirigido a desvirtuar la presunción de constitucionalidad que ampara a toda norma legal y hace necesario un pronunciamiento por parte de la Corte Constitucional.”

2.4. Aún cuando se trata de una acción pública ejercida por ciudadanos que no están en el deber de reunir calidades de expertos en derecho, sí impone a quien la ejerce una carga mínima de cuidado en la redacción y argumentación para permitir a la Corte Constitucional discernir sobre las razones que el demandante pretende esgrimir y a partir de las cuales se producirá una decisión judicial que hará tránsito a cosa juzgada y tendrá efectos erga omnes.

La carga mínima de argumentación para quien ejerce esta acción es lógica, necesaria y pertinente, por cuanto el incumplimiento de tal presupuesto podría llevar a la Corte a iniciar un proceso, vincular a las autoridades públicas que en él participan, convocar intervinientes, escuchar expertos, citar audiencias públicas, deliberar en Sala Plena y al final, debido a la insuficiencia o a la ausencia de los argumentos, establecer que la demanda adolece de ineptitud sustantiva, resolver inhibiéndose para fallar sobre el fondo de la cuestión y frustrar de esta manera a los ciudadanos que durante meses esperaron una resolución de fondo.

2.5. En relación con el trámite que se imprime a la demanda presentada ante la Corte Constitucional, bien puede ocurrir que desde el comienzo el Magistrado Sustanciador decida admitirla, sin que esta circunstancia obligue a la Corporación a proferir una sentencia de mérito, toda vez que a lo largo del respectivo proceso intervendrán las autoridades que jurídicamente están en el deber de hacerlo, entre ellas el Procurador General de la Nación, también los agentes públicos y los particulares que resulten invitados, así como los ciudadanos que en ejercicio de sus derechos decidan participar; además, la Corte podrá convocar audiencias públicas para escuchar expertos, solicitar pruebas y debatir durante sus sesiones, para finalmente adoptar la respectiva decisión valorando todos los argumentos expuestos y las pruebas aportadas.

Es decir, admitir la demanda y darle trámite permite a la Corporación contar con elementos de juicio suficientes para, llegado el momento, resolver si existe o no mérito para adoptar una decisión de fondo. Las reglas del proceso judicial consagradas en el Decreto 2067 de 1991, permiten a la Corte admitir, inadmitir o rechazar la demanda; en caso de admitirla darle trámite y contar con un periodo razonable durante el cual el proyecto de sentencia es radicado en la Secretaría General, difundido entre los Magistrados y luego debatido, todo para que la Sala Plena cuente con los medios de convicción suficientes para resolver sobre la cuestión que se le plantea.

3. Ineptitud de la demanda instaurada en el presente caso

Como lo expresó el Magistrado Ponente al inadmitir la demanda⁴⁹, el actor inicialmente no edificó cargos de inconstitucionalidad debido a que su exposición no satisfacía las exigencias

mínimas de claridad, certeza, especificidad, pertinencia y suficiencia. En la providencia del 22 de septiembre de 2010, se dijo: "... el accionante reduce su cuestionamiento al desacuerdo con lo demandado a partir de una serie de consideraciones generales que además soporta en transcripciones del Consejo de Estado, de la Corte Constitucional y de la doctrina, sin que proceda directamente a formular los cargos de inconstitucionalidad, ni defina cómo las distintas normas acusadas desconoce cada una de las normas constitucionales".

Mediante auto del 14 octubre de 2010 el Magistrado Ponente dispuso admitir la demanda. Sin embargo, luego de valorar las intervenciones de las autoridades públicas y de los particulares que decidieron aportar al debate, la Sala concluye que el demandante no elaboró la argumentación para fundar su pretensión a partir de razones claras, ciertas, específicas, pertinentes y suficientes, como lo exige la jurisprudencia de la Corte Constitucional. La demanda está basada en la presunta vulneración de los principios de equidad, eficiencia, progresividad, buena fe y justicia que, según el actor, orientan el sistema tributario, "en asimetría con la prohibición de responsabilidad objetiva en materia tributaria".

Luego de transcribir los artículos 6º, 83, 95-9 y 363 de la Carta Política, el actor manifiesta que el artículo 26 de la Ley 1393 de 2010, es casi del mismo tenor literal del artículo 2 del Decreto 129 de 2010 que fue declarado inexecutable. La hipótesis de una inexecutable del artículo 26 de la Ley 1393 de 2010 la funda en lo expresado por el profesor Jesús Orlando Corredor Alejo, quien "en el flash tributario 359 de 2010, haciendo alusión al decreto 129 de 2010, en cuanto lo siguiente: 'Que los contratantes no podrán deducir de la renta los gastos con independientes, si no verifican que el sujeto haya hecho el aporte. Más adelante: ... Resulta imposible la aplicación de esta norma porque los aportes se hacen sobre los ingresos efectivos y no sobre las meras expectativas. Cuando un trabajador independiente emite la factura o cuenta de cobro, no general ingreso porque a la luz del artículo 27 del E.T., el ingreso para este tipo de sujetos se realiza por caja y no por la emisión de factura. Además, existe plazo para el pago del aporte, como quiera que debe efectuarse a comienzos del mes siguiente a cuando se recibe el ingreso. Por ello es absolutamente imposible que una empresa exija la acreditación del aporte de manera simultánea a la emisión de la factura.

Aquí no cabe regla distinta de inaplicación por imposibilidad. Es decir, la norma no puede ni debe ser aplicada"50.

Para el demandante es una acertada interpretación, debido al imposible cumplimiento de la norma atacada. Como se observa, el argumento está basado en la doctrina diseñada por el profesor Corredor Alejo, hecho que conduce al actor y al doctrinante a concluir que el artículo 26 demandado es inaplicable, lo cual no significa que sea inexecutable. Es decir, se trata de un argumento carente de claridad, certeza, especificidad, pertinencia y suficiencia.

La ausencia de claridad en la exposición es notable en apartes como el siguiente: "... se ve comprometida la buena fe consagrada en el artículo 83 de la Constitución, al imponer una obligación a un contratante de verificar que en la prestación de servicios un contratista cumpla con deberes que son de su propia incumbencia, además que esta norma en la práctica no se puede aplicar, si podría traer repercusiones legales desfavorables, en especial al contratante de la prestación de servicios, lo cual carece de toda lógica, y compromete el principio de eficiencia contemplado en el artículo 363 de la Constitución, teniendo en cuenta

que si resulta imposible su aplicación se vuelve ineficiente la tarea de las autoridades tributarias para fiscalizar y gestionar su cobro”51.

En relación con el artículo 27 de la Ley 1393 de 2010, el accionante manifiesta: “... la falta de verificación del pago de aportes al sistema de protección social es una condición para desconocer las deducciones de la totalidad de un pago, así se cumplan los requisitos de proporcionalidad, causalidad y necesidad con la actividad productora de renta que consagra el artículo 107 del E.T.N., en mi criterio resulta desproporcionado porque una cosa son los honorarios que percibe un contratista y otra muy diferente es el pago de aportes que este realiza al sistema de protección social, en consecuencia tal y como está redactado el artículo se vulnera el principio de proporcionalidad y los artículos 95-9 y 363 del Estatuto Tributario (sic.)”.52

Este argumento está edificado sobre la interpretación subjetiva del actor en cuanto él valora lo proporcional y lo desproporcionado, sin aportar razones constitucionales que avalen su exposición. En este sentido su argumento carece de certeza, suficiencia y pertinencia.

Acerca del artículo 28 de la Ley 1393 de 2010, el demandante plantea como razones de inconstitucionalidad: “El Consejo de Estado ha manifestado en diversas Jurisprudencias que: ‘para que exista sanción por inexactitud debe establecerse la inexistencia, falsedad o simulación que desvirtúe la presunción de veracidad de una declaración tributaria, siendo necesario en todos los casos luego de un análisis probatorio determinar que se dieron las circunstancias previstas en la ley, y no puede la Administración por vía de interpretación extenderla a hechos no previstos en ella.

La buena fe del contribuyente y la ausencia de culpa deben tenerse en cuenta para evaluar la imposición de una sanción por inexactitud, para obrar con criterios de justicia y equidad ya que si no se evidencia una actitud de defraudación al fisco, no hay lugar a imponer dicha sanción’.

En mi criterio y de acuerdo a lo expuesto en diversas jurisprudencias del Consejo de Estado, la sanción por inexactitud solo procede cuando no se paga un tributo al incluir informaciones inexistentes y datos desfigurados contrarios a la realidad económica de un contribuyente y de su impuesto a cargo al momento de presentar una declaración. En ese sentido el artículo 28 de la Ley 1393 de 2010 resulta contrario al espíritu perseguido por la Constitución”53.

Considera la Sala que se trata de argumentos fundados en jurisprudencia y en conceptos personales del actor, lo cual resulta contrario a los deberes de certeza, pertinencia y especificidad, requeridos para que la Corte examine el fondo de la cuestión que se plantea.

4. Intervinientes que solicitan decisión inhibitoria

Como quedó expuesto, varios de los intervinientes solicitan a la Corte que se declare inhibida para proferir un fallo de mérito, peticiones que son concordantes con lo expresado por el Procurador General de la Nación. A continuación la Sala reseña los conceptos que en este sentido fueron aportados al proceso y que resultan pertinentes para fundamentar la decisión de inhibirse.

4.1. El Instituto Colombiano de Derecho Tributario empieza su intervención señalando que “En forma confusa, el demandante dice que el artículo 28 acusado, que establece la aplicabilidad de la sanción por inexactitud del Estatuto Tributario para las ‘inconsistencias’ en la información sobre los pagos de que trata el parágrafo 1º del artículo 5º de la Ley 789 de 2002 (pagos parafiscales laborales), ‘ va en contravía del principio de la responsabilidad objetiva’, cuando precisamente la argumentación del demandante se orienta en el sentido de que ese tipo de responsabilidad, que está proscrito en nuestras instituciones penales (art. 12 C.P.), es el que inspira la norma acusada”.54

Luego de explicar las inconsistencias argumentativas del escrito de demanda, el interviniente recuerda que el actor aportó como fundamento de su pretensión un escrito del doctrinante Jesús Orlando Corredor Alejo, autor que comenta el texto del Decreto 129 de 2010, para concluir que ‘es imposible que una empresa exija la acreditación del aporte de manera simultánea a la emisión de la factura’.

La Sala comparte con el Instituto que “Los planteamientos formulados en la demanda (...) presentan de una manera natural y espontánea las incongruencias prácticas de unas disposiciones legales, que a primera vista muestran una incompatibilidad con el buen sentido y la razón que inspiran las instituciones constitucionales, en cuanto al funcionamiento del Estado y a las relaciones entre las autoridades y los particulares”. Es evidente que el actor suministra argumentos subjetivos o basados en su particular forma de interpretar las normas atacadas, como también edificados en la doctrina tributaria expresada por expertos, para concluir que los preceptos impugnados son inaplicables en la práctica. Como lo ha explicado esta Corporación, estas no son razones suficientes para estructurar cargos de inconstitucionalidad, toda vez que no demuestran contradicción objetiva entre los textos demandados y las previsiones de la Carta Política.

4.2. El Ministerio de la Protección Social considera que la demanda es inepta y solicita a la Corte abstenerse de decidir de fondo, porque el actor no expresa las razones o argumentos jurídicos sobre los cuales basa su petición. En palabras de este interviniente “... la argumentación que arrima refiere principalmente a su interpretación particular del estatuto tributario y a la cita de jurisprudencias, pero la demanda es deficiente en cuanto a expresar de manera concreta los cargos por los cuales pueda considerarse que los textos demandados están en contravía con la constitución”.55 Como petición subsidiaria el interviniente solicita la declaratoria de exequibilidad a partir de la libertad de configuración legislativa en materia de seguridad social.

(...) La demanda sub examine, sin embargo, parte de graves errores, como lo es considerar que las contribuciones parafiscales no son tributos e (sic.) de ignorar la necesidad de controlar la evasión y la elusión de estas contribuciones, para poder hacer realidad los principios de solidaridad y de universalidad que son propios del SNSSS. Errores iniciales que se hacen cada vez mayores en el desarrollo de la demanda”.56

Para el Procurador, el actor basa su escrito en una interpretación subjetiva, con argumentos basados en análisis doctrinales y de conveniencia, los cuales entran en conflicto, como sucede cuando en una parte manifiesta que las normas acusadas no imponen cargas tributarias, pero enseguida expresa que las mismas normas son contrarias a los principios

que rigen la tributación. Concluye la Vista Fiscal: “Esto significa que la demanda incurre en una evidente contradicción que es incapaz de despertar siquiera una mínima duda sobre la constitucionalidad de las normas demandadas”.

El Jefe del Ministerio Público solicita, entonces, a la Corte que se declare inhibida para decidir, porque “... en lugar de verdaderos reproches constitucionales, el actor pretende controvertir las normas demandadas con base en una apreciación subjetiva, errónea e impertinente, conforme a la cual (i) una contribución parafiscal no es un tributo; (ii) es imposible que el contratante verifique la realización de los aportes, por efectuarse al vencimiento del mes; (iii) es desproporcionado exigir, a quien se beneficia de una deducción en el impuesto de renta, que verifique el pago de los aportes que da lugar a la deducción; (iv) el legislador no puede extender las sanciones por inexactitud a declaraciones de aportes al Sistema Nacional de Seguridad Social”.57

4.4. La Sala comparte los argumentos del Procurador General de la Nación, como también los expresados por el Ministerio de la Protección Social, en cuanto la demanda presentada por el ciudadano Oscar Alfonso Rueda Gómez adolece de ineptitud sustantiva, toda vez que i) está fundada en análisis doctrinales; ii) emplea conceptos personales de interpretación elaborados por el actor; iii) sostiene que las normas atacadas son inconvenientes e inaplicables en la práctica; iv) no comprende la totalidad de los elementos normativos que, a través de una lectura sistemática del Estatuto Tributario, conduzcan a estructurar al menos un cargo de inconstitucionalidad; y v) la demanda utiliza jurisprudencia del Consejo de Estado relacionada con la responsabilidad fiscal del declarante, sin que esta resulte eficaz para edificar cargos por inconstitucionalidad.

Los argumentos expresados por el demandante no permiten a la Corte cotejar las normas impugnadas con los preceptos superiores presuntamente infringidos y no corresponde a la Corte elucubrar ni elaborar los fundamentos jurídicos de la pretensión de inexecutable, porque a la Corporación le compete emitir un pronunciamiento acorde con las razones formuladas por el actor, las cuales, como se ha explicado, en el presente caso no satisfacen los requerimientos establecidos por la jurisprudencia.

En este orden, las razones expresadas por el accionante adolecen de falta de claridad, certeza, especificidad, pertinencia y suficiencia, circunstancia que conduce a la Sala a declararse inhibida para emitir un pronunciamiento de mérito.

VII. DECISIÓN

Por lo expuesto, la Corte Constitucional de la República de Colombia, en nombre del pueblo y por mandato de la Constitución,

RESUELVE:

Declararse INHIBIDA para decidir respecto de la demanda instaurada por el ciudadano Oscar Alfonso Rueda Gómez contra los artículos 26, 27 y 28 de la Ley 1393 de 2010, “Por la cual se definen rentas de destinación específica para la salud, se adoptan medidas para promover actividades generadoras de recursos para la salud, para evitar la evasión y la elusión de aportes a la salud, se redireccionan recursos al interior del sistema de salud y se dictan otras

disposiciones”.

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

JUAN CARLOS HENAO PEREZ

Presidente

MARIA VICTORIA CALLE CORREA

Magistrada

MAURICIO GONZALEZ CUERVO

Magistrado

Ausente con excusa

GABRIEL EDUARDO MENDOZA MARTELO

Magistrado

JORGE IVAN PALACIO PALACIO

Magistrado

NILSON PINILLA PINILLA

JORGE IGNACIO PRETELT CHALJUB

Magistrado

HUMBERTO ANTONIO SIERRA PORTO

Magistrado

LUIS ERNESTO VARGAS SILVA

Magistrado

MARTHA VICTORIA SACHICA MENDEZ

Secretaria General

1 Diario Oficial 47.768 del 12 de julio de 2010.

2 La demanda fue inicialmente inadmitida en auto del 22 de septiembre de 2010. En la presentación de la demanda se atiende los argumentos expuestos tanto en la demanda inicial como en el escrito de corrección.

3 “La celebración y cumplimiento de las obligaciones derivadas de contratos de prestación

de servicios estará condicionada a la verificación por parte del contratante de la afiliación y pago de los aportes al sistema de protección social; conforme a las disposiciones legales, para lo cual deberá solicitar que se relacione en la factura, o cuenta de cobro, el número o referencia de la planilla de pago de los aportes respectivos. Para tal fin, el Gobierno Nacional podrá establecer mecanismos de verificación y suministro de la información necesaria para cumplir con este deber por parte del contratante. En el evento en que no se hubieran realizado totalmente los aportes correspondientes, el contratante deberá retener las sumas adeudadas al sistema en el momento de la liquidación y efectuará el giro directo de dichos recursos a los correspondientes sistemas con prioridad a los regímenes de salud y pensiones, conforme lo defina el reglamento.”

4 Sentencia C-291 de 2010.

5 El demandante señala que “El profesor Jesús Orlando Corredor Alejo estipuló en sus documentos tributarios, de la página web TRIBUTAR ASESORES, en el flash tributario 359 de 2010, lo siguiente: ‘Resulta imposible la aplicación de esta norma porque los aportes se hacen sobre los ingresos efectivos y no sobre las meras expectativas. Cuando un trabajador independiente emite la factura o cuenta de cobro, no genera ingreso porque a la luz del artículo 27 del E.T., el ingreso para este tipo de sujetos se realiza por caja y no por la emisión de la factura. Además, existe plazo para el pago del aporte, como quiera que debe efectuarse a comienzos del mes siguiente a cuando se recibe el ingreso. Por ello, es absolutamente imposible que una empresa exija la acreditación del aporte de manera simultánea a la emisión de la factura. Aquí no cabe regla distinta de inaplicación por imposibilidad. Es decir, la norma no puede ni debe ser aplicada. Si el gobierno no sabe cómo desarrollarla, menos aún los contribuyentes. De hecho, en la práctica observamos toda suerte de criterios e interpretaciones, que sólo dejan el sinsabor de la inseguridad jurídica y por ende, mal puede comprometer la responsabilidad de los contratantes’.”

6 Trae a colación la sentencia C-1107 de 2001 de la cual extrae una cita de los postulados de Adam Smith y Adolf Wagner, en cuanto que la administración debe ocuparse primeramente de: “...crear tributos de fácil recaudación, pues no se justifica que el costo de administrar el tributo sea superior al ingreso obtenido, además, una excesiva complejidad administrativa implica el deterioro de la estructura tributaria y el incumplimiento de los objetivos propuestos por las autoridades económicas.”

7 “Ahora bien rechazar las deducciones solicitadas por la actora por el incumplimiento de una obligación a cargo de terceros beneficiarios de los pagos, cuál es inscribirse en el RUT, implica desconocer el principio de legalidad que rige las actuaciones administrativas y el mandato constitucional que consagra el artículo 6º de la Carta sobre la responsabilidad directa de los particulares infractores, pues si alguna sanción procedía por tal omisión, ella sólo será aplicable al sujeto directamente responsable, ... conforme a lo expuesto y teniendo en cuenta que no se cuestionó por parte de la administración la realidad del gasto, ni el cumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 107 del Estatuto Tributario para su deducibilidad y que la actora aportó la información pertinente, en la oportunidad requerida procede el reconocimiento de las deducciones solicitadas, en consecuencia se revocará la sentencia apelada para en su lugar declarar la nulidad del acto acusado”.

8 "ARTICULO 771-2. Procedencia de costos, deducciones e impuestos descontables. <Artículo adicionado por el artículo 3o. de la Ley 383 de 1997. El nuevo texto es el siguiente:> Para la procedencia de costos y deducciones en el impuesto sobre la renta, así como de los impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas, se requerirá de facturas con el cumplimiento de los requisitos establecidos en los literales b), c), d), e), f) y g) de los artículos 617 y 618 del Estatuto Tributario.

Tratándose de documentos equivalentes se deberán cumplir los requisitos contenidos en los literales b), d), e) y g) del artículo 617 del Estatuto Tributario.

Cuando no exista la obligación de expedir factura o documento equivalente, el documento que pruebe la respectiva transacción que da lugar a costos, deducciones o impuestos descontables, deberá cumplir los requisitos mínimos que el Gobierno Nacional establezca.

PARAGRAFO. En lo referente al cumplimiento del requisito establecido en el literal d) del artículo 617 del Estatuto Tributario para la procedencia de costos, deducciones y de impuestos descontables, bastará que la factura o documento equivalente contenga la correspondiente numeración."

9 Sin identificar el número de la decisión y ponente, expone que el Consejo de Estado ha manifestado: "para que exista sanción por inexactitud debe establecerse la inexistencia, falsedad o simulación que desvirtúe la presunción de veracidad de una declaración tributaria, siendo necesario en todos los casos luego de un análisis probatorio determinar que se dieron las circunstancias previstas en la ley, y no puede la Administración por vía de interpretación extenderla a hechos no previstos en ella. La buena fe del contribuyente y la ausencia de culpa deben tenerse en cuenta para evaluar la imposición de una sanción por inexactitud, para obrar con criterios de justicia y equidad ya que si no se evidencia una actitud de defraudación al fisco, no hay lugar a imponer dicha sanción".

1010 Cita una decisión del 4 de mayo de 2006 del Consejo de Estado, ponente Ligia López Díaz, que dice: "De lo expuesto se infiere la improcedencia de la sanción por inexactitud impuesta, pues como ha reiterado la Sala en anteriores oportunidades, las deficiencias probatorias derivadas de requisitos formales o la insuficiencia de los medios probatorios aportados no generan sanción por inexactitud".

11 Anota que del texto "Curso de derecho tributario, procedimiento y régimen sancionatorio 2010", del profesor Julio Roberto Piza, pág. 143, se extrae: "Sobre el particular, cabe destacar que en las sentencias C-333 de 1993 y C-776 de 2003, la Corte Constitucional señaló que para efectos de determinar la efectiva capacidad contributiva se deben observar unos indicadores mínimos de riqueza, y esto se consigue al considerar que si un contribuyente con el consumo que haga de un bien que satisface una necesidad específica o básica, agota su capacidad económica, ese tributo lo estaría afectando regresivamente. Partiendo de estas consideraciones, la jurisprudencia de la Corte Constitucional ha reiterado su apreciación sobre los conceptos de capacidad contributiva y sistema tributario progresivo, atándolos con el de justicia tributaria, por lo que ha dejado sentado el concepto de que nadie estará obligado a contribuir con más de lo que efectivamente sea justo, legítimo y proporcionado".

12 Escrito presentado el 4 de noviembre de 2010, en la Secretaría General de la Corte Constitucional.

13 Texto tomado de la publicación en el Diario Oficial y de la página del Senado de la República: "Artículo 50. Control a la evasión de los recursos parafiscales. La celebración, renovación o liquidación por parte de un particular, de contratos de cualquier naturaleza con Entidades del sector público, requerirá para el efecto, del cumplimiento por parte del contratista de sus obligaciones con los sistemas de salud, riesgos profesionales, pensiones y aportes a las Cajas de Compensación Familiar, Instituto Colombiano de Bienestar Familiar y Servicio Nacional de Aprendizaje, cuando a ello haya lugar. Las Entidades públicas en el momento de liquidar los contratos deberán verificar y dejar constancia del cumplimiento de las obligaciones del contratista frente a los aportes mencionados durante toda su vigencia, estableciendo una correcta relación entre el monto cancelado y las sumas que debieron haber sido cotizadas. En el evento en que no se hubieran realizado totalmente los aportes correspondientes, la Entidad pública deberá retener las sumas adeudadas al sistema en el momento de la liquidación y efectuará el giro directo de dichos recursos a los correspondientes sistemas con prioridad a los regímenes de salud y pensiones, conforme lo define el reglamento.

Cuando la contratación se realice con personas jurídicas, se deberá acreditar el pago de los aportes de sus empleados, a los sistemas mencionados mediante certificación expedida por el revisor fiscal, cuando este exista de acuerdo con los requerimientos de ley, o por el representante legal durante un lapso equivalente al que exija el respectivo régimen de contratación para que se hubiera constituido la sociedad, el cual en todo caso no será inferior a los seis (6) meses anteriores a la celebración del contrato. En el evento en que la sociedad no tenga más de seis (6) meses de constituida, deberá acreditar los pagos a partir de la fecha de su constitución.

Para la presentación de ofertas por parte de personas jurídicas será indispensable acreditar el requisito señalado anteriormente. El funcionario que no deje constancia de la verificación del cumplimiento de este requisito incurrirá en causal de mala conducta. Para poder ejercer el derecho de movilidad de Administradora de Riesgos Profesionales o Caja de Compensación, el empleador se debe encontrar al día con los sistemas de salud y pensiones.

Parágrafo 1°. Las autoridades de impuestos deberán disponer lo pertinente a efectos de que dentro de la declaración de renta que deba ser presentada, a partir del año 2003 se establezca un renglón que discrimine los pagos al sistema de seguridad social en salud, pensiones, riesgos profesionales y aportes al SENA, Instituto Colombiano de Bienestar Familiar y Cajas de Compensación.

PARÁGRAFO 2o. <Parágrafo derogado por el artículo 32 de la Ley 1150 de 2007. Entra a regir a partir del 16 de enero de 2008. Ver en <Legislación Anterior> la legislación vigente hasta esta fecha.>

PARÁGRAFO 3o. <Parágrafo modificado por el artículo 9 de la Ley 828 de 2003. El nuevo texto es el siguiente:> Registro único de proponentes. Para realizar la inscripción, modificación, actualización o renovación del registro único de proponentes, las Cámaras de

Comercio deberán exigir prueba del cumplimiento de las obligaciones parafiscales. Las personas jurídicas probarán su cumplimiento mediante certificación expedida por el revisor fiscal o en su defecto por el representante legal; las personas naturales mediante declaración juramentada. En caso de que la información no corresponda a la realidad, el Ministerio de la Protección Social o la Superintendencia Nacional de Salud impondrá una multa de diez (10) a treinta (30) salarios mínimos legales vigentes al revisor fiscal o representante legal firmante sin perjuicio del pago que deban hacer por los aportes que adeuden. El valor de la multa en lo que respecta al Sistema General de Seguridad Social en Salud será destinado a la Subcuenta de Solidaridad del Fondo de Solidaridad y Garantía.”

14 Texto tomado de la publicación en el Diario Oficial y de la página del Senado de la República: “ARTICULO 108. Los aportes parafiscales son requisito para la deducción de salarios. Para aceptar la deducción por salarios, los patronos obligados a pagar subsidio familiar y a hacer aportes al Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA), al Instituto de Seguros Sociales (ISS), y al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF), deben estar a paz y salvo por tales conceptos por el respectivo año o período gravable, para lo cual, los recibos expedidos por las entidades recaudadoras constituirán prueba de tales aportes. <Inciso adicionado por el artículo 83 de la Ley 223 de 1995, con la siguiente frase:> Los empleadores deberán además demostrar que están a paz y salvo en relación con el pago de los aportes obligatorios previstos en la Ley 100 de 1993.

Adicionalmente, para aceptar la deducción de los pagos correspondientes a descansos remunerados es necesario estar a paz y salvo con el SENA y las Cajas de compensación familiar.

PARAGRAFO. Para que sean deducibles los pagos efectuados por los empleadores cuyas actividades sean la agricultura, la silvicultura, la ganadería, la pesca, la minería, la avicultura o la apicultura, a que se refiere el artículo 69 de la ley 21 de 1982, por concepto de salarios, subsidio familiar, aportes para el SENA, calzado y overoles para los trabajadores, es necesario que el contribuyente acredite haber consignado oportunamente los aportes ordenados por la citada ley.

PARÁGRAFO 2o. <Parágrafo adicionado por el artículo 27 de la Ley 1393 de 2010. El nuevo texto es el siguiente:> Para efectos de la deducción por salarios de que trata el presente artículo se entenderá que tales aportes parafiscales deben efectuarse de acuerdo con lo establecido en las normas vigentes. Igualmente, para la procedencia de la deducción por pagos a trabajadores independientes, el contratante deberá verificar la afiliación y el pago de las cotizaciones y aportes a la protección social que le corresponden al contratista según la ley, de acuerdo con el reglamento que se expida por el Gobierno Nacional. Lo anterior aplicará igualmente para el cumplimiento de la obligación de retener cuando esta proceda”.

15 Escrito presentado el 05 de noviembre de 2010, en la Secretaría General de la Corte Constitucional.

16 Escrito presentado el 10 de noviembre de 2010, en la Secretaría General de la Corte Constitucional.

17 A continuación, se transcriben apartes de la decisión adoptada por el Consejo de Estado:

“las disposiciones dictadas por el Gobierno Nacional en ejercicio de las facultades referidas, tienen como finalidad, entre otras, garantizar el adecuado recaudo y pago de los aportes destinados a la seguridad social en salud, por lo cual es jurídicamente viable la adopción de mecanismos de control en la medida en que éstos consulten el régimen legal vigente. (...) La actividad de verificación de la afiliación y el pago de los aportes al sistema de seguridad social, tratándose de contratos de prestación de servicios que debe adelantarse por parte del contratante, no excluye la regulación y control asignado a las respectivas entidades públicas. En este caso se trata de una actividad de colaboración, que encuentra sustento en las disposiciones legales anteriores y no resulta desproporcionado con los fines del legislador que los contratantes públicos o privados verifiquen que el contratista se encuentre afiliado y cancele sus aportes al régimen de seguridad social en salud e informe a las entidades promotoras de salud o a las entidades estatales competentes, de aquellos eventos en los que haya lugar a revisar los aportes a cargo del contratista. Por tanto, la Sala declarará la legalidad de los apartes de la norma referidos a estos deberes”.

18 “Adiciónase el literal b) del artículo 90 del Decreto 1406 de 1999, con el siguiente inciso: ‘En el sistema de seguridad social en salud, por tratarse de un riesgo que se cubre mediante el pago anticipado de los aportes, se tomará como base para el cálculo de éstos el valor de la nómina pagada o de los ingresos percibidos en el mes calendario anterior a aquel que se busca cubrir, según sea el caso”.

19 Anota el demandante: “Se destacan las siguientes consideraciones del proyecto de ley: - El Sistema General de Seguridad Social en Salud -SGSSS- atraviesa serias dificultades económicas generadas en parte, por el incremento en la demanda de servicios no POS y en la necesidad de igualar los POS de los regímenes contributivo y subsidiado. - Como consecuencia de la evasión y la elusión, y de la afiliación en el régimen subsidiado de personas con capacidad de pago, el sistema cuenta con seiscientos sesenta y un mil millones de pesos (\$661.000.000.000) menos. Se resaltan las siguientes cifras: [...] (22.119) ciudadanos obligados a declarar renta se encuentran afiliados al régimen subsidiado, lo cual, para el año 2008, implicó gastos superiores a los cinco mil millones de pesos (\$5.000.000.000). Por este mismo concepto el sistema dejó de recibir más de ciento sesenta y siete mil millones de pesos (\$167.000.000.000) por concepto de aportes. Para el año 2008, más ciento sesenta mil (160.000) trabajadores independientes cotizaron por ingresos inferiores a los recibidos, con lo cual el sistema dejó de recibir más de cuatrocientos cincuenta y nueve mil millones de pesos (\$459.000.000.000). A julio de 2009 se ha detectado que más de cincuenta mil (50.000) cotizantes a pensiones y noventa y seis mil (96.000) cotizantes a riesgos profesionales no cotizan al régimen de salud. - Las medidas contenidas en los artículos 26 a 28 de la Ley 1393 de 2010, fueron sugeridas por la H. Corte Constitucional en la sentencia T-760 de 2008 y buscan mejorar la equidad del sistema, hacerlo más eficiente y otorgar a la administración herramientas para cumplir los postulados redistributivos y solidarios”.

20 Escrito presentado el 10 de noviembre de 2010 en la Secretaría General de la Corte Constitucional.

21 Fuente: Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP)-Registro Único de Aportantes (RUA).

- 22 Fuente: MHCP-RUA. Cruces a partir de información DIAN.
- 23 Fuente MHCP-RUA.
- 24 Control a la evasión de los recursos parafiscales.
- 25 Por la cual se dictan normas para apoyar el empleo y ampliar la protección social, y se modifican algunos artículos del Código Sustantivo del Trabajo.
- 26 Sanciones para el empleador.
- 27 Por la cual se crea el sistema de seguridad social integral y se dictan otras disposiciones.
- 28 Por el cual se adoptan medidas para promover y controlar la afiliación y pago de aportes en el sistema general de seguridad social en salud.
- 29 Aseguramiento de los independientes contratistas de prestación de servicios.
- 30 Por la cual se hacen algunas modificaciones en el sistema general de seguridad social en salud y se dictan otras disposiciones.
- 31 Los aportes parafiscales son requisito para la deducción de salarios.
- 32 Escrito presentado el 10 de noviembre de 2010, en la Secretaría General de la Corte Constitucional.
- 33 Constitución Política art. 6º. “Los particulares sólo son responsables ante las autoridades por infringir la Constitución y las leyes. Los servidores públicos lo son por la misma causa y por omisión o extralimitación en el ejercicio de sus funciones”.
- 34 Constitución Política art. 121. “Ninguna autoridad del Estado podrá ejercer funciones distintas de las que le atribuyen la Constitución y la ley”.
- 35 Cft. C-370 de 2006, C-922 de 2007 y C-293 de 2008
- 36 Cfr Corte Constitucional Sentencia C-143 de 1993. Estudió la Corte en aquella ocasión la demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 16 y 20 de la Ley 3a de 1986, 246, 249 y 250 del Decreto 1222 de 1986. En el mismo sentido puede consultarse la sentencia C-428 de 1996.
- 37 Así, por ejemplo en la Sentencia C-362 de 2001; la Corte también se inhibió de conocer de la demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 5º del Decreto 2700 de 1991, pues “del estudio más detallado de los argumentos esgrimidos por el demandante, como corresponde a la presente etapa procesal, puede deducirse que los cargos que se plantean aparentemente contra la norma atacada no lo son realmente contra ella”.
- 38 Sentencia C-504 de 1995. La Corte se declaró inhibida para conocer de la demanda presentada contra el artículo 16, parcial, del Decreto 0624 de 1989 “por el cual se expide el Estatuto Tributario de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales”, pues la acusación carece de objeto, ya que alude a una disposición no

consagrada por el legislador.

39 Cfr. Corte Constitucional Sentencia C-1544 de 2000. La Corte se inhibe en esta oportunidad proferir fallo de mérito respecto de los artículos 48 y 49 de la Ley 546 de 1999, por presentarse ineptitud sustancial de la demanda, debido a que el actor presentó cargos que se puedan predicar de normas jurídicas distintas a las demandadas. En el mismo sentido C-113 de 2000, C-1516 de 2000 y C-1552 de 2000.

40 En este mismo sentido pueden consultarse, además de las ya citadas, las sentencias C-509 de 1996, C-1048 de 2000 y C-011 de 2001, entre otras.

41 Cfr. Corte Constitucional sentencia C-568 de 1995. La Corte se declara inhibida para resolver la demanda en contra de los artículos 125, 129, 130 y 131 de la Ley 106 de 1993, puesto que la demandante no estructuró el concepto de la violación de los preceptos constitucionales invocados.

42 Estos son los defectos a los cuales se ha referido la jurisprudencia de la Corte cuando ha señalado la ineptitud de una demanda de inconstitucionalidad, por inadecuada presentación del concepto de la violación. Cfr. los autos 097 de 2001 y 244 de 2001 y las sentencias C-281 de 1994, C-519 de 1998, C-013 de 2000, C-380 de 2000 y C-177 de 2001, entre varios pronunciamientos.

43 Cfr. Corte Constitucional Sentencia C-447 de 1997. La Corte se declara inhibida para pronunciarse de fondo sobre la constitucionalidad del inciso primero del artículo 11 del Decreto Ley 1228 de 1995, por demanda materialmente inepta, debido a la ausencia de cargo.

44 Cfr. la Sentencia C-447 de 1997, ya citada.

46 Cfr. Ibíd. Sentencia C-447 de 1997.

47 Cfr. Corte Constitucional Sentencia C-269 de 1995. Este fallo que se encargó de estudiar la demanda de inconstitucionalidad contra la Ley 61 de 1993 artículo 1º literales b y f, es un ejemplo de aquellos casos en los cuales la Corte desestima algunos de los cargos presentados por el actor, puesto que se limitan a presentar argumentos de conveniencia.

48 Son estos los términos descriptivos utilizados por la Corte cuando ha desestimado demandas que presentan argumentos impertinentes a consideración de la Corte. Este asunto también ha sido abordado, además de las ya citadas, en la C-090 de 1996, C-357 de 1997, C-374 de 1997 se desestiman de este modo algunos argumentos presentados por el actor contra la Ley 333 de 1996 sobre extinción de dominio, C-012 de 2000, C-040 de 2000, C-645 de 2000, C-876 de 2000, C-955 de 2000, C-1044 de 2000, C-052 de 2001, C-201 de 2001.

49 Ver auto de inadmisión de la demanda proferido el 22 de septiembre de 2010, fundamento 4, folios 28 a 31 del expediente.

50 Escrito de corrección de la demanda, folio 36 del expediente.

51 Folios 36 y 37 del expediente.

52 Folio 39 del expediente.

53 Folio 40 del expediente.

54 Folio 78 del expediente.

55 Folios 116 y 117 del expediente.

56 Folios 136 y 137 del expediente.

57 Folio 138 del expediente.