C-413-96

Sentencia C-413/96

TRIBUTO DEPARTAMENTAL-Emisión de estampillas

El mandato constitucional reconoce la existencia de los distintos niveles tributarios, dejando el respectivo espacio a las asambleas departamentales y a los concejos distritales y municipales para percibir, por la vía de impuestos, tasas y contribuciones, las rentas que habrán de aplicar para la realización de sus funciones y para la afirmación de su autonomía. Se trata de un gravamen que no puede considerarse como nacional sino como departamental, aplicable en los departamentos fronterizos, dadas sus necesidades y características, de lo cual resulta, precisamente por respeto a la autonomía de las entidades territoriales en referencia, que el legislador no se viera precisado a definir él mismo todos los elementos del tributo autorizado, que habrá de cobrarse únicamente dentro de los respectivos territorios.

TRIBUTO-Competencia para fijar elementos

La referencia a la obligación de señalar en el acto creador del impuesto los elementos esenciales de la obligación tributaria ha de entenderse hecha, según el tipo de gravamen, por el nivel territorial al que corresponda, de lo cual se infiere que si el legislador, como puede hacerlo, decide regular o establecer normas generales sobre tributos del orden departamental, municipal o distrital, no se le puede exigir, ni debe permitírsele, que en la ley respectiva incluya directamente todos los componentes del tributo o, en los casos de tasas y contribuciones, el método y el sistema para recuperación de costos o la participación en beneficios, pues su función no es, ni puede ser, según las reglas de la descentralización y la autonomía de las entidades territoriales, la de sustituir a los órganos de éstas en el ejercicio de la competencia que les ha sido asignada por la Constitución.

Referencia: Expediente D-1232

Actor: Diego Mauricio Bejarano Daza

Magistrado Ponente:

Dr. JOSE GREGORIO HERNANDEZ GALINDO

Sentencia aprobada en Santa Fe de Bogotá, D.C., según consta en acta del cuatro (4) de septiembre de mil novecientos noventa y seis (1996).

I. ANTECEDENTES. INTERVENCIONES. CONCEPTO DEL PROCURADOR.

Ha sido demandado ante la Corte el artículo 49 de la Ley 191 de 1995, que dice:

"LEY NUMERO 191 DE 1995

(Junio 23)

Por medio de la cual se dictan disposiciones sobre zonas de frontera

El Congreso de la República

DECRETA:

(…)

ARTICULO 49- Autorízase a las asambleas de los departamentos fronterizos para que ordenen la emisión de estampillas "prodesarrollo fronterizo", hasta por la suma de cien mil millones de pesos cada una, cuyo producido se destinará a financiar el plan de inversiones en las zonas de frontera de los respectivos departamentos en materia de infraestructura y dotación en educación básica, media, técnica y superior; preservación del medio ambiente; investigación y estudios en asuntos fronterizos; agua potable y saneamiento básico; bibliotecas departamentales; proyectos derivados de los convenios de cooperación e integración y desarrollo del sector agropecuario.

PARAGRAFO 1º.- Las asambleas departamentales podrán autorizar la sustitución de la estampilla física por otro sistema de recaudo del gravamen que permita cumplir con seguridad y eficacia el objeto de esta ley; determinarán las características y todos los demás asuntos referentes al uso obligatorio de las estampillas en las actividades y operaciones que se realicen en el departamento y en los municipios del mismo, de lo cual se dará información al Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

PARAGRAFO 2º.- Facúltase a los concejos municipales de los departamentos fronterizos para que, previa autorización de la asamblea del departamento, hagan obligatorio el uso de la estampilla “prodesarrollo fronterizo” que por esta ley se autoriza.

PARAGRAFO 3º.- No se podrán gravar con la presente estampilla los licores producidos en las unidades especiales de desarrollo fronterizo respectivas, ni las cervezas de producción nacional consumidas en las unidades especiales de desarrollo fronterizo”.

Según el actor, la norma transcrita desconoce los artículos 300, numeral 4; 313, numeral 4, y 338 de la Constitución Política.

En su sentir, el legislador, al expedir la norma demandada, lo que hizo fue crear un nuevo impuesto de carácter departamental, pero sin el cumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 338 de la Constitución.

Censura la norma en cuanto, según piensa, no fija claramente el sujeto activo de la obligación tributaria, ni establece un mecanismo que haga determinables a los sujetos pasivos, así como tampoco precisa realmente el hecho que generará el tributo, pues la expresión “actividades y operaciones” encierra todo, pero no dice nada, según afirma el demandante.

Podría pensarse, a su juicio, que el legislador dejó abierta la posibilidad de determinar el hecho gravable a las asambleas departamentales, pero -asegura- este supuesto también resultaría equivocado. El texto constitucional -dice- es claro al señalar que la fijación o determinación del hecho gravable corresponde, en este caso, a la ley, pues la norma de creación del impuesto es la que debe contener la determinación de sus elementos.

Igualmente critica la disposición por no haber incluido dentro de la estructura del impuesto la base gravable ni la tarifa correspondiente.

A renglón seguido señala que la norma acusada vulnera el artículo 300, numeral 4, de la Constitución, cuando faculta a las asambleas departamentales para sustituir la estampilla física por otro mecanismo de recaudo del gravamen, extralimitando así las funciones que el Ordenamiento Fundamental le otorgó a tales entes en materia tributaria.

También se contraviene la referida norma, así como el artículo 313, numeral 4, de la

Constitución, si se tiene en cuenta -señala el impugnador- que el parágrafo segundo del artículo 49 de la Ley 191 de 1995 "facultó a los concejos municipales de los municipios de los departamentos fronterizos para hacer obligatorio su uso, previa autorización de la Asamblea del Departamento respectivo, sin establecer directamente el hecho gravable del tributo, el sujeto pasivo y la tarifa", lo que, en su criterio, impide que las asambleas de los departamentos fronterizos puedan reglamentar el tributo.

Oportunamente intervino el ciudadano WILLIAM JESUS GOMEZ ROJAS, actuando en representación del Ministerio de Transporte, quien presentó un escrito destinado a defender la constitucionalidad de la norma acusada.

Señala que lo dispuesto en la norma se articula directamente con el objetivo consagrado en el inciso 3º del artículo 2 de la misma Ley 191 de 1995 y que se convierte en garante del cumplimiento y desarrollo de las metas buscadas por dicho estatuto, "principalmente en lo atinente al mejoramiento de la infraestructura industrial y comercial de las entidades territoriales de frontera y de la calidad técnica-educacional del factor humano".

De los parágrafos 1 y 2 de la disposición acusada dice que son el desarrollo del artículo 150, numeral 5, de la Carta, que permite al Congreso de la República, a través de la ley, conferir atribuciones especiales a las asambleas departamentales, objetivo que se logra al permitirles sustituir la estampilla física por otro sistema de recaudo y hacer efectivo el producido buscado, "lo que además es parte de las funciones de este órgano territorial, dispuestos por el artículo 300 en su numeral 2".

En cuanto a la omisión de los elementos del tributo, alegada por el demandante, advierte que la norma no consagra una contribución fiscal o parafiscal, sino una orden positiva autorizando, hasta ahora, la creación de la misma.

El Procurador General de la Nación emitió concepto favorable a la exequibilidad de la disposición bajo examen.

Sostiene el Jefe del Ministerio Público que la preceptiva acusada sólo contempla la autorización legal para la creación de un tributo y no su creación propiamente dicha, pues no otra cosa se desprende del tenor literal de la misma cuando se lee su verbo rector: "Autorízase a las asambleas departamentales para que ordenen la emisión de estampillas".

Será entonces, dice, la corporación departamental la que establezca, en su momento, los elementos que establece la preceptiva constitucional para conformar la obligación tributaria, "y que de manera prematura exige el demandante".

II. CONSIDERACIONES DE LA CORTE CONSTITUCIONAL

1. Competencia

Esta Corte es competente para decidir en definitiva sobre la constitucionalidad de la norma acusada, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 241, numeral 4º, de la Constitución Política, ya que ella pertenece a una ley expedida por el Congreso de la República.

2. Facultades de asambleas y concejos en materia impositiva

Considera el actor que el texto demandado viola los artículos 300, numeral 4º; 313, numeral 4º, y 338 de la Constitución Política, fundamentalmente por no haber señalado la norma legal, en forma directa, los sujetos activos y pasivos, el hecho gravable ni la base gravable, y por no haber fijado los métodos y sistemas, para definir costos y beneficios, tal como tenía que hacerlo con arreglo a la preceptiva constitucional.

No es necesario repetir, pues ya han sido precisados en varias providencias de la Corte, los alcances del artículo 338 de la Constitución en cuanto se refiere a la exigencia de que la ley, las ordenanzas y los acuerdos fijen directamente los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables y las tarifas de los impuestos, así como en lo atinente a la posibilidad excepcional de que en tales actos se permita a las autoridades determinar las tarifas de tasas y contribuciones, con la expresa reserva de que, al hacerlo, deben indicar el sistema y el método para definir costos y beneficios, así como la forma de hacer su reparto.

Basta recordar lo expuesto por esta Corte en sentencia C-390 del 22 de agosto de 1996, en torno al genuino alcance del artículo 338 de la Constitución, en lo concerniente a la obligatoria fijación de los elementos esenciales de la obligación tributaria por parte de los órganos colegiados de carácter representativo:

"Muy exigente ha sido la jurisprudencia de esta Corte en lo relativo al principio de representación como esencial para la imposición de tributos.

Se trata -como lo indica el artículo 338 de la Constitución- de asegurar que sean los órganos colegiados de elección popular -Congreso, asambleas y concejos- los que resuelvan en tiempo de paz si establecen, aumentan, modifican o suprimen impuestos, tasas o contribuciones, bajo el entendido de que, si bien tales gravámenes son indispensables para el sostenimiento del Estado y para el cumplimiento de sus fines, los gobernados tienen derecho a que sus más auténticos representantes, en guarda del interés colectivo, impidan las exacciones injustas o desproporcionadas, reservándose la competencia para impartir aprobación a las medidas que en tal sentido se adopten.

En ese orden de ideas, la Constitución ha llegado inclusive a prohibir, y de manera total, el otorgamiento de facultades extraordinarias en el campo tributario (Cfr. Corte Constitucional. Sala Plena. Sentencia C-246 del 1 de junio de 1995) y ha optado por exigir, enunciando los componentes esenciales de la obligación tributaria, que ellos sean determinados de modo directo y específico por el órgano competente -Congreso, Asamblea o Concejo- en el mismo acto -Ley, Ordenanza o Acuerdo-, según se trate de tributos del orden nacional, departamental, municipal o distrital (artículo 338 C.P.).

(…)

En lo referente a impuestos, no cabe duda de que la opción de transferir competencia a las autoridades administrativas para fijar cualquiera de los elementos tributarios no existe. Ella únicamente ha sido contemplada para tasas y contribuciones.

De tal suerte que, cuando de impuestos se trata, si son de carácter nacional, es el Congreso, en la ley respectiva -o el Gobierno en el decreto legislativo correspondiente, en tiempos que no sean de paz- el único titular de la facultad -que es simultáneamente obligación, una vez se ha resuelto establecer el tributo- de señalar con claridad y precisión los componentes esenciales de la obligación que, a partir de la norma, será exigible a los contribuyentes: “La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos” (artículo 338 C.P.).

Es justamente el cumplimiento de esta perentoria obligación el que preserva, como lo ha subrayado la jurisprudencia, la seguridad jurídica de los gobernados, la certidumbre del recaudador y la idoneidad del sistema jurídico para evitar los abusos de autoridades administrativas en el ámbito tributario.

Si la norma que crea el impuesto carece de cualquiera de los elementos mencionados o lo indica de manera vaga o indefinida, toda ella es inconstitucional".

La aplicación de los señalados criterios es indispensable para juzgar si una determinada disposición sobre gravámenes se acomoda o no a las exigencias del Constituyente, pero, como se puso de presente en el fallo citado, "no hay motivo para declarar la inexequibilidad de la norma tributaria si ella presenta con suficiente exactitud y determinación los puntos indicados en la norma constitucional, que, integrados, configuran el gravamen".

Ahora bien, la exigencia de los enunciados que componen el precepto tributario, al tenor del artículo 338 de la Carta, debe aplicarse y hacerse efectiva en relación con el nivel del gravamen correspondiente, pues de la norma constitucional no surge una sola competencia en cuanto al ejercicio de la potestad impositiva ni tampoco un solo grado de tributos.

Al contrario, elemento de primordial importancia en el sistema tributario colombiano desde la vigencia de la Constitución de 1886 (artículo 43), ahora reafirmado, desarrollado y profundizado por la Carta Política de 1991, es el de la descentralización y autonomía de las entidades territoriales (artículo 1 C.P.), entre cuyos derechos básicos está el de "administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones" (artículo 287, numeral 3, en armonía con los artículos 294, 295, 300-4 y 313-4 C.P.).

Particularmente los artículos 300, numeral 4, y 313, numeral 4, confieren a asambleas y concejos autoridad suficiente para decretar, de conformidad con la Constitución y la ley, los tributos y contribuciones que su sostenimiento requiere.

Cuando la Constitución estatuye que tales competencias de los cuerpos de elección popular habrán de ser ejercidas de acuerdo con la ley no está dando lugar a la absorción de la facultad por parte del Congreso, de tal manera que las asambleas y los concejos deban ceder absolutamente su poder de imposición al legislador. Este, por el contrario, al fijar las pautas y directrices dentro de las cuales obrarán esas corporaciones, tiene que dejar a ellas el margen que les ha sido asignado constitucionalmente para disponer, cada una dentro de las circunstancias y necesidades específicas de la correspondiente entidad territorial, lo que concierne a las características de los gravámenes que vayan a cobrar.

Por eso, el mismo artículo 338 de la Constitución, que el demandante estima violado, dispone

con claridad que no solamente la ley sino las ordenanzas y los acuerdos son los actos que consagrarán directamente los elementos de los tributos. Tal competencia está deferida, pues, según que el gravamen sea nacional, departamental, distrital o municipal, al Congreso, a las asambleas y a los concejos.

Dicho mandato constitucional no se agota, entonces, en la previsión de los poderes del Congreso en materia tributaria, ni en la consagración de los requisitos que deben reunir las leyes mediante las cuales los ejerza, sino que reconoce la existencia de los distintos niveles tributarios, dejando el respectivo espacio a las asambleas departamentales y a los concejos distritales y municipales para percibir, por la vía de impuestos, tasas y contribuciones, las rentas que habrán de aplicar para la realización de sus funciones y para la afirmación de su autonomía.

Dentro de ese contexto, la referencia a la obligación de señalar en el acto creador del impuesto los elementos esenciales de la obligación tributaria ha de entenderse hecha, según el tipo de gravamen, por el nivel territorial al que corresponda, de lo cual se infiere que si el legislador, como puede hacerlo (artículos 295, 300-4 y 313-4), decide regular o establecer normas generales sobre tributos del orden departamental, municipal o distrital, no se le puede exigir, ni debe permitírsele, que en la ley respectiva incluya directamente todos los componentes del tributo (hecho gravable, base gravable, sujetos activos, sujetos pasivos y tarifas) o, en los casos de tasas y contribuciones, el método y el sistema para recuperación de costos o la participación en beneficios -como sí está obligado a hacerlo tratándose de tributos nacionales-, pues su función no es, ni puede ser, según las reglas de la descentralización y la autonomía de las entidades territoriales, la de sustituir a los órganos de éstas en el ejercicio de la competencia que les ha sido asignada por la Constitución.

Así lo puso de presente esta Corte en la sentencia C-537 del 23 de noviembre de 1995 (M.P.: Dr. Hernando Herrera Vergara), en la cual se sostuvo:

“Conforme a lo anterior, estima la Corte que la regla general en virtud de lo dispuesto por el artículo 338 superior, es que la ley que crea una determinada contribución, debe definir directamente los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos. Pero ello no obsta para que dentro de una sana interpretación de las normas constitucionales, sean las entidades territoriales las que con base en los tributos creados por

la Ley, puedan a través de las ordenanzas departamentales y los acuerdos municipales o distritales, a través de sus corporaciones, fijar los elementos de la contribución respectiva, o sea, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, así como las tarifas de las mismas".

El artículo acusado, perteneciente a la Ley 191 de 1995, que tiene por objeto la regulación de diversos aspectos socio-económicos en lo relativo a las zonas de frontera, se limita a autorizar a las asambleas de los departamentos de las mismas para ordenar la emisión de estampillas cuyo producido se destinará a financiar el plan de inversiones en materia de infraestructura y dotación en educación básica, media, técnica y superior; preservación del medio ambiente; investigación y estudios en asuntos fronterizos; agua potable y saneamiento básico; bibliotecas departamentales; proyectos derivados de los convenios de cooperación e integración y desarrollo del sector agropecuario.

Se trata, evidentemente, de un gravamen que no puede considerarse como nacional sino como departamental, aplicable en los departamentos fronterizos, dadas sus necesidades y características, de lo cual resulta, precisamente por respeto a la autonomía de las entidades territoriales en referencia, que el legislador no se viera precisado a definir él mismo todos los elementos del tributo autorizado, que habrá de cobrarse únicamente dentro de los respectivos territorios.

Ello explica no solamente el carácter generalísimo de las pautas trazadas sino la expresa remisión del parágrafo 1 a las competencias de las asambleas, las que "determinarán las características y todos los demás asuntos referentes al uso obligatorio de las estampillas en las actividades y operaciones que se realicen en el Departamento y en los municipios del mismo, de lo cual se dará información al Ministerio de Hacienda y Crédito Público".

Llama la atención de la Corte el argumento del impugnante según el cual la norma enjuiciada vulnera el artículo 300, numeral 4, de la Constitución por disponer que las asambleas departamentales podrán sustituir la estampilla física por otro mecanismo de recaudo del gravamen, lo que en su concepto configura extralimitación de funciones, no del Congreso sino de las propias asambleas.

Extraña concepción que de ninguna manera se aviene a los preceptos constitucionales, ya que la autorización objeto de crítica se refiere únicamente a la forma externa del tributo, lo

que demuestra que la voluntad del legislador, como corresponde a la prevalencia de lo sustancial, fue la de autorizar el establecimiento de un gravamen, dejando los aspectos procedimental y físico, y la manera práctica de cobrarlo, a los organismos pertinentes de las entidades territoriales facultadas.

No puede hablarse, entonces, de extralimitación del legislador en esa materia y menos todavía se puede atribuir un exceso a las asambleas departamentales, que todavía no han ejercido su función. Y, si así fuera, tal exceso no podría endilgarse a la ley que consagra la autorización, como lo pretende el accionante.

Tampoco se encuentra vulneración alguna de la Carta por la circunstancia de que la ley autorice a los concejos municipales de los departamentos fronterizos para hacer obligatorio, en sus respectivos territorios, el uso de la estampilla.

A la norma, en ese aspecto, son aplicables los comentarios precedentes sobre la función del legislador frente a las atribuciones de las asambleas y concejos.

En efecto, según el artículo 287 de la Constitución, las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses y, dentro de los límites de la Constitución y la ley, tienen los derechos a ejercer las competencias que les correspondan, administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones.

Así, cuando el artículo demandado autoriza a los concejos para hacer obligatorio el uso de la estampilla departamental no hace nada distinto de permitirles que dispongan de recursos suyos, aportándolos a los departamentos a los cuales pertenecen, para fines de beneficio colectivo como los indicados en la misma disposición.

Es claro que, si los concejos municipales pueden imponer tributos a sus habitantes, les es posible hacer obligatorio el uso de una estampilla que representa gravamen con destinación específica para inversión social y también pueden disponer que los recursos recaudados, sobre la base de la autorización legal, se trasladen al sujeto activo del tributo, que lo es, en este caso, el respectivo Departamento.

El parágrafo 3º del precepto objeto de estudio excluye del gravamen autorizado ciertos productos, lo cual se ajusta a la Constitución Política, pues de manera expresa sus artículos

287, 300-4 y 313-4 prevén la sujeción de departamentos y municipios a las prescripciones legales.

No se trata de una exención -figura prohibida, en cuanto a los tributos de propiedad de las entidades territoriales, por el artículo 294 de la Constitución-, pues no consagra excepción respecto de sujetos, entidades o personas, sino que señala directrices en torno a los hechos gravables y sobre los objetos materia de gravamen, unificando, como corresponde a la ley, la política tributaria del Estado.

La norma demandada, por cuanto no transgrede postulado ni regla alguna de la Constitución Política, será declarada exequible.

DECISION

En mérito de lo expuesto, la Sala Plena de la Corte Constitucional, oído el concepto del Procurador General de la Nación y cumplidos los trámites y requisitos que contempla el Decreto 2067 de 1991, administrando justicia en nombre del pueblo y por mandato de la Constitución,

RESUELVE:

Declárase EXEQUIBLE el artículo 49 de la Ley 191 de 1995.

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

CARLOS GAVIRIA DIAZ

Presidente

JORGE ARANGO MEJIA ANTONIO BARRERA CARBONELL

Magistrado Magistrado

EDUARDO CIFUENTES MUÑOZ HERNANDO HERRERA VERGARA

Magistrado Magistrado

JOSE GREGORIO HERNANDEZ GALINDO

Magistrado

ALEJANDRO MARTINEZ CABALLERO FABIO MORON DIAZ

Magistrado Magistrado

VLADIMIRO NARANJO MESA

Magistrado

Secretaria General

La suscrita Secretaria General de la Corte Constitucional hace constar:

Que el H. Magistrado JORGE ARANGO MEJIA no asistió a la sesión de Sala Plena celebrada el día 4 de septiembre de 1996 por razones de salud. Así mismo, los H. Magistrados JOSE GREGORIO HERNANDEZ GALINDO y ANTONIO BARRERA CARBONELL se encontraban en comisión oficial en el exterior.

MARTHA VICTORIA SACHICA DE MONCALEANO