

Sentencia C-427-09

Referencia: Expediente No. D-7481.

Demanda de inconstitucionalidad: contra el artículo 732 del Decreto-Ley 624 de 1989 (parcial) “por la cual se expide el Estatuto Tributario de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos Nacionales”

Actor: Obdulio de Jesús Hernández Montaña

Bogotá, D. C., Primero (01) de julio de dos mil nueve (2009)

La Sala Plena de la Corte Constitucional, en cumplimiento de sus atribuciones constitucionales y de los requisitos y los trámites establecidos en el Decreto 2067 de 1991, ha proferido la siguiente

SENTENCIA

I. ANTECEDENTES.

En ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad, prevista en los artículos 40-6, 241 y 242 de la Constitución Política, el ciudadano Obdulio de Jesús Hernández Montaña, solicita a esta Corporación declarar inexecutable la expresión “1 año”, empleada en el artículo 732 del Decreto Ley 624 de 1989 para definir el término en que las autoridades tributarias deberán resolver los recursos de reposición y reconsideración.

1. Disposición demandada.

Se subraya la parte demandada del artículo 732 del Decreto Ley 624 de 1989, cuyo texto es el siguiente:

“DECRETO 624 DE 1989

Por el cual se expide el estatuto tributario de los impuestos administrados por la dirección general de impuestos nacionales.

El Presidente de la República de Colombia, en ejercicio de las facultades extraordinarias que le confieren los artículos 90, numeral 5°, de la Ley 75 de 1986 y 41 de la Ley 43 de 1987, y oída - DIAN la Comisión Asesora de la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado,

DECRETA:

Artículo 732-. Término para resolver los recursos. La Administración de Impuestos tendrá un (1) año para resolver los recursos de reconsideración o reposición, contado a partir de su interposición en debida forma.”

El actor considera que:

2.1. El artículo 732 del Estatuto Tributario contradice el Preámbulo y el artículo 13 del Estatuto Superior “porque no es justo que la Administración de Impuestos tenga un (1) año para resolver un recurso de reconsideración o reposición, sobre todo cuando existen en el mismo Estatuto Tributario situaciones que son similares en cuanto a la misma clase de recursos, pero abiertamente distintas en cuanto al tiempo de resolución”. Y agrega: “... la administración tiene una ventaja que el contribuyente no tiene y que se tipifica en el hecho de otorgarle un (1) año para decidir sobre un recurso de reposición”

2.2. El término de un (1) año resulta desigual en tanto que el contribuyente no puede acogerse a los efectos del silencio administrativo en los términos generales del Código Contencioso Administrativo, con la finalidad de definir una decisión de la administración.

2.3. El plazo de un (1) año con que cuenta la Administración para resolver los recursos de reconsideración o reposición constituye una desproporcionada fijación de tiempo a su favor y en perjuicio de los contribuyentes a quienes se le fijan términos muy cortos para interponer los recursos. La norma acusada “está dando a la administración de impuestos una casi eterna oportunidad de resolver los recursos

de reconsideración y reposición.”

3. Intervención de autoridades.

3.1. Ministerio de Hacienda.

El Legislador no desconoció los principios de igualdad y equidad en materia tributaria pues en dicho término se deben decidir todas las nulidades establecidas en el artículo 730 del E.T., debe decretar y practicar todas las pruebas necesarias para establecer la exactitud de las declaraciones tributarias y la existencia de hechos gravables declarados o no, entre ellas, las inspecciones tributarias y contables con intervención de peritos.

3.2. Universidad del Rosario.

Dentro del marco de la libertad de configuración normativa del Legislador cabe el establecimiento del término dentro del cual la Administración debe resolver los recursos de reposición y reconsideración interpuestos en materia tributaria. El término de un (1) año con que cuenta la Administración para el efecto es consecuente con la naturaleza de la entidad y las funciones que ejerce, dada la cantidad de procesos de determinación que se surten a nivel nacional y su complejidad.

3.3. El Instituto Colombiano de Derecho Tributario.

El juzgamiento y decisión en torno a su razonabilidad es función que corresponde al órgano legislativo dentro de su amplia libertad de configuración; el solo hecho que el plazo establecido resulte largo en comparación con los otorgados al contribuyente, no es suficiente para considerar inconstitucional la norma que lo consagra, puesto que se trata de situaciones disímiles, que no son comparables.

En documento anexo al concepto del ICDT las doctoras Catalina Hoyos Jimenez y Ruth Yamile Salcedo Younes “hacen un salvamento de voto” a la posición mayoritaria de la institución. En ese escrito argumentan que la norma demandada vulnera el derecho de acceso a la administración de justicia y de tutela efectiva, consagrado en los artículos 228 y 229 de la Constitución Política pues se establece “un plazo exagerado y por ende una dilación injustificada en la atención de una actuación administrativa”.

3.4. Academia Colombiana de Jurisprudencia.

La Corte Constitucional debería declararse inhibida para proferir fallo de fondo puesto que acusar de inconstitucional el aparte “un (1) año” del E.T. constituye una proposición jurídica incompleta. La norma acusada no vulnera el principio de igualdad porque no crea situaciones jurídicas discriminatorias para unos sujetos iguales en una situación fáctica igual.

4. Concepto del Procurador General de la Nación.

El principio de especialidad de las normas tributarias no permite hacer comparaciones entre el término fijado para el trámite de los recursos que se surten ante la Administración de Impuestos Nacionales y el que rige otras actuaciones administrativas, pues según las reglas de la lógica sólo es dable comparar sujetos o situaciones de igual naturaleza.

El legislador puede prever términos procesales diferenciados, tanto para las partes como para la administración, en un mismo ordenamiento jurídico, siempre y cuando ellos la diferencia atienda el principio de razonabilidad.

El término previsto en el artículo 732 demandado, es razonable. Y la disposición demandada hace parte del capítulo del Estatuto Tributario denominado “DISCUSIÓN DE LOS ACTOS DE LA ADMINISTRACIÓN”, lo cual pone de manifiesto que se trata de un verdadero incidente en el que se deben surtir notificaciones, emplazamientos, pedirse y practicarse pruebas, actuaciones que anteceden la resolución de fondo del asunto en discusión y que hacen efectiva la garantía del debido proceso (artículos 702 y siguientes del Estatuto Tributario).

La disposición acusada se aviene al principio de razonabilidad si se tiene en cuenta, entre otros muchos factores, que: (i) las situaciones que deben resolver los funcionarios a quienes se les asigne el estudio de los diferentes casos reviste un variado grado de complejidad, tanto es así, que no resulta de la misma magnitud el trabajo que se debe desplegar para examinar el contenido de una liquidación de revisión que el de una corrección aritmética; (ii) en ocasiones, la resolución de un recurso de reconsideración reviste una complejidad mayor en el recaudo y valoración de la prueba, así por ejemplo,

en los casos en que sea necesaria a) la inspección tributaria (art. 779 E.T.); b) la inspección contable simple o extensiva a terceros para constatar los balances en que se funda la declaración presentada por el contribuyente o la liquidación realizada por la administración (art. 782 E.T.); c) la práctica de pruebas en virtud de convenios de intercambio de información (art. 746-1 E.T.); o, los peritazgos (art. 784 E.T.); y, (iii) el término consagrado en el artículo 732 del Decreto 624 de 1989 -Estatuto Tributario-, no constituye una disposición que obra solamente a favor de la administración, toda vez que garantiza al contribuyente un plazo razonable para que puedan obrar en la actuación administrativa las pruebas basadas en circunstancias especiales a su cargo (artículos 786 y siguientes del Estatuto Tributario) y tampoco lesiona intereses de los contribuyentes toda vez que el recurso de reconsideración se concede en el efecto suspensivo. La decisión del recurso de reconsideración debe fundamentarse en verificaciones de carácter técnico. Por ello, el término de un (1) año para la resolución del recurso de reconsideración en materia tributaria, establecido en el artículo 732 del Decreto-ley 624 de 1989 asegura que las inconformidades planteadas por los contribuyentes pueden examinarse con el rigor que se merecen.

Contra lo afirmado por el demandante, el artículo 732 del Estatuto Tributario no viola la igualdad de los contribuyentes. En tal virtud, la Vista Fiscal considera que la Corte Constitucional debe declarar exequible la disposición demandada.

II. CONSIDERACIONES.

1. Competencia.

La Corte Constitucional es competente para conocer la presente demanda de inconstitucionalidad por dirigirse contra una disposición legal, con base el artículo 241.4 de la Constitución Política de Colombia.

2. Requisitos de las demandas de inconstitucionalidad

Esta Corporación reiteradamente ha sostenido que el carácter popular de la acción de inconstitucionalidad implica que la demanda debe analizarse a la luz del principio *pro actione*, pero “en ella deben concurrir unas condiciones mínimas que permitan guiar la

labor del juez constitucional y orientar, asimismo, el debate de los intervinientes en el proceso que pretende instarse”¹

En ese sentido, la Corte Constitucional también ha reiterado que no es suficiente la observancia formal de los requisitos a que se refiere el artículo 2º. del Decreto 2067 de 1991, que establece “el régimen procedimental de los juicios y actuaciones” que se surten ante esta Corporación².

Se ha precisado que, además de las exigencias formales, “es importante determinar: el objeto de la demanda, la razón por la cual la Corte es competente para conocer de ella, y el concepto de la violación.”³

Conforme a la doctrina constitucional de esta Corte, las razones contenidas en el concepto de la violación deben ser claras, ciertas específicas, pertinentes y suficientes.

Sobre el requisito de claridad de la demanda, en las Sentencias C-1052 de 2001 y C-717/08 ((M.P. Manuel José Cepeda Espinosa), la Corte señaló que este es 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”, 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.

En las mismas sentencias se reitera, igualmente, la jurisprudencia constitucional de esta Corte⁴ en el sentido de que 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 y por ello la Corte no puede resolver de fondo a partir de argumentos “vagos, indeterminados, indirectos, abstractos y globales” que no se relacionan concreta y directamente con las disposiciones que se acusan. Se precisa en esos fallos, y se reitera en esta sentencia que “Sin duda, esta omisión de concretar la acusación impide que se desarrolle la discusión propia del juicio de constitucionalidad.”

La jurisprudencia constitucional de la Corporación es también uniforme sobre el requisito de pertinencia, destacando que “son inaceptables los argumentos que se formulan a partir de consideraciones puramente legales y doctrinarias” y , sobre la suficiencia del razonamiento se ha reiterado que se refiere “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.” 5

3. Inexistencia de cargos específicos

3.1. Como se ha reiterado por esta Corte, en desarrollo del principio de igualdad contenido en el artículo 13 de la Carta Política y del derecho subjetivo que del mismo se desprende, corresponde al legislador, otorgar el mismo trato jurídico a todas aquellas situaciones fácticas que pueden ser comparadas, así como establecer las correspondientes diferenciaciones cuando se trate de situaciones fácticas disímiles⁶. La jurisprudencia constitucional de esta Corte ha establecido que el legislador tiene un ámbito muy amplio de configuración normativa a fin de establecer las formas propias de cada juicio, pero, igualmente la Corte ha reconocido como principio el derecho a la igualdad procesal y ha destacado: “tanto el diseño como la aplicación de las normas procesales, deben garantizar la paridad de armas de los sujetos trabados en la litis. De no respetarse este principio, el Estado encontraría expedito el camino para favorecer, a priori, alguna de las posiciones enfrentadas en la contienda judicial, lo que implicaría una vulneración, no sólo del principio general de igualdad (C.P. art. 13), sino de los derechos fundamentales de todas las personas a una tutela judicial efectiva y al debido proceso (C.P. art. 229 y 29)”⁷. Sin embargo, como se ha precisado por esta Corporación, las conclusiones a las cuales se llegue a través del juicio de igualdad, deben respetar el alcance de las facultades del legislador para regular normativamente la materia en la cual surge el trato diferenciado, así como la naturaleza de los valores, principios o derechos que podrían resultar afectados por la misma⁸.

3.2. Considera el demandante que la disposición acusada, al otorgar a la DIAN un

término de un (1) año para resolver los recursos de reconsideración y reposición, contraría el Preámbulo y el principio de igualdad, consagrados en la Constitución Política, pero sus argumentos no cumplen con el requisito de especificidad exigido por esta Corte Constitucional⁹ pues se limita a afirmaciones indeterminadas y genéricas que pueden sintetizarse así:

(a) La administración “tiene una ventaja que el contribuyente no tiene y que se tipifica en el hecho de otorgarle un (1) año para decidir” los recursos;

(b) a los contribuyentes se les fijan plazos significativamente menores para interponer los recursos; y

(c) “otro administrado que interponga esos mismos recursos o acuda mediante escritos ante otra entidad de las comprendidas en el artículo 1 del CCA, se le resuelve su situación a más tardar en tres (3) meses.

En esa argumentación no se precisa cuáles son los grupos comparables ni los términos de comparación a aplicar para hacer el examen de igualdad. No se trata de exigir a la demanda mayores formalidades, ni siquiera un rigor lógico o expositivo, pero dado el carácter relacional del concepto de igualdad, cuando una norma es acusada de vulnerar el principio de igualdad, el demandante debe precisar cuáles son los grupos que se comparan y cuáles son los criterios para efectuar la comparación que conduce a concluir que se violó ese principio.

Es claro que en la disposición acusada se ha establecido un término para la tramitación de los recursos que se surten ante la Administración de Impuestos Nacionales que es diferente al que rige otras actuaciones administrativas. El legislador ha dado un trato normativo diferenciado a supuestos de hecho diversos, pero advertir esa diferencia, como lo hace el actor, no constituye un cargo de inconstitucionalidad pues corresponde al demandante una carga mínima de argumentación en el sentido de que objetiva y razonablemente no se justifica ese tratamiento jurídico diferenciado que el legislador establece en la disposición objeto de impugnación. Así, aunque la demanda advierte la diferencia, no precisa cuáles son los grupos comparables ni los términos de comparación a aplicar para que esta Corporación pueda hacer el examen de igualdad¹⁰. En el mismo sentido se ha pronunciado reiteradamente esta Corte¹¹.

En la sentencia C-176 de 200412 se precisó:

“De lo anterior se colige que el accionante no indica por qué razón los artículos acusados están dispensando un trato discriminatorio e injustificado a unos copropietarios en relación con otros, ni por qué dicho trato es inconstitucional. Al respecto cabe recordar que la Corte ha considerado que el concepto de “igualdad” es relacional y no se trata de una cualidad; es por ello que ha sostenido que cualquier juicio de igualdad debe recaer sobre una pluralidad de elementos los cuales se denominan términos de comparación. Así, en la formulación de un cargo por violación a la igualdad es necesario que se establezcan en la demanda las personas, los elementos o las situaciones respecto a las cuales aduce que existe diferencia. De igual forma, en cumplimiento con el numeral 3º del artículo 2º del Decreto 2067 de 1991, el actor debe señalar las razones por las cuales considera que tal diferencia vulnera la Constitución.”

3.3. En documento anexo al concepto del ICDT, Catalina Hoyos Jimenez y Ruth Yamile Salcedo Younes “hacen un salvamento de voto” a la posición mayoritaria de esa entidad. En ese escrito argumentan que la norma demandada vulnera el derecho de acceso a la administración de justicia y de tutela efectiva, consagrado en los artículos 228 y 229 de la Constitución Política pues se establece “un plazo exagerado y por ende una dilación injustificada en la atención de una actuación administrativa”.

La Corte no se pronunciará sobre ese nuevo cargo de inconstitucionalidad que implicaría valoraciones sobre (i) requisitos de procedibilidad para acudir a la jurisdicción de lo contencioso administrativo; (ii) efectos que para la administración tiene el pronunciarse o no pronunciarse sobre los recursos interpuestos (silencio administrativo positivo o negativo) y, (iii) fuerza ejecutoria de los actos administrativos.

Un pronunciamiento al respecto requeriría la debida conformación de la proposición jurídica objeto de impugnación. Resulta materialmente imposible pronunciarse sobre ese nuevo cargo sin analizar globalmente los elementos esenciales del conjunto normativo del cual la disposición acusada forma parte. Aunque de manera excepcional la Corte ha decidido integrar la unidad normativa entre las disposiciones acusadas y otros textos que no han sido demandados, hacerlo en este caso sería desnaturalizar el sentido y alcance de la acción popular para convertirla en una revisión de oficio. En este mismo

sentido en la Sentencia C-572/04, esta Corte precisó:

“A pesar de que el ciudadano interviniente estructuró el análisis correctamente, la Corte no puede pronunciarse sobre los cargos de la demanda que fueron coadyuvados en su intervención. La sentencia C-1256 de 2001 precisamente tuvo que estudiar un caso en donde la demanda era inepta, por la falta de precisión en el cargo constitucional, pero en cierta medida ese defecto resultó corregido por una intervención ciudadana que precisó adecuadamente el cargo. Sin embargo, la citada sentencia C-1256 de 2002 determinó que si la demanda inicial no cumple los requisitos, por ausencia de un cargo concreto de constitucionalidad, es necesario emitir un pronunciamiento inhibitorio, aún cuando la demanda haya sido admitida y la intervención de otro ciudadano concrete la acusación y sienta las bases del debate constitucional, ya que esa intervención “no puede subsanar las inconsistencias, so pena de afectar desproporcionadamente el debido proceso constitucional, el real y efectivo acceso a la justicia, la democracia participativa, y el ejercicio y control del poder político”. Así, la litis se trazaría con uno de los extremos poco definido pues los cargos no han sido precisados, lo cual desconocería el debido proceso constitucional”

III. DECISION

En mérito de lo expuesto, la Corte Constitucional de la República de Colombia, administrando justicia en nombre del pueblo y por mandato de la Constitución,

RESUELVE

Declararse INHIBIDA para pronunciarse sobre la constitucionalidad de la expresión demandada, contenida en el artículo 732 del Decreto Ley 624 de 1989.

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

NILSON PINILLA PINILLA

Presidente

MARÍA VICTORIA CALLE CORREA

Magistrada

MAURICIO GONZÁLEZ CUERVO

Magistrado

JUAN CARLOS HENAO PÉREZ

Magistrado

GABRIEL EDUARDO MENDOZA MARTELO

Magistrado

JORGE IVÁN PALACIO PALACIO

Magistrado

JORGE IGNACIO PRETELT CHALJUB

Magistrado

HUMBERTO ANTONIO SIERRA PORTO

Magistrado

LUIS ERNESTO VARGAS SILVA

Magistrado

MARTHA VICTORIA SÁCHICA MÉNDEZ

Secretaria General

2 La demanda debe contener: (i) el señalamiento de las normas acusadas como inconstitucionales, transcribiéndolas literalmente por cualquier medio o aportando un ejemplar de la publicación oficial; (ii) el señalamiento de las normas constitucionales infringidas; (iii) las razones que sustentan la acusación, esto es, el por qué se estima que se violan los textos constitucionales; (iv) si se acusa quebrantamiento del debido trámite legislativo, entonces debe señalarse cuál es el trámite que debió haberse observado, y ; (v) la razón por la cual la Corte es competente.

3 Corte Constitucional. Sentencias C-1052 de 2001 y C-717 de 2008. M.P. Manuel José Cepeda Espinosa.

4 Sentencias C-447 de 1997, M.P. Alejandro Martínez Caballero, C-898 de 2001, M.P. Manuel José Cepeda Espinosa.

5 Sentencia C-1052 de 2001, M.P. Manuel José Cepeda Espinosa. Véanse también las Sentencias C-504 de 1995 y C-587 de 1995, M.P. José Gregorio Hernández Galindo, C-447 de 1997, M.P. Alejandro Martínez Caballero, C-100 de 2007, M.P. Álvaro Tafur Galvis.

6 Corte Constitucional. T-002 de 1992 y T-230 de 1994, entre otras.

7 Corte Constitucional. Sentencia C-539 de 1999.

8 Ibidem (Sentencia C-539 de 1999)

9 En la sentencia C-1052 de 2001 (M.P. Manuel José Cepeda Espinosa) se afirmó que, reiteradamente, la Corte Constitucional había precisado que las demandas de inconstitucionalidad debían contener razones de violación claras, ciertas, específicas, pertinentes y suficientes. En relación con la exigencia de especificidad se expresó allí: “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”. 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”⁹ 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 constitucionalidad.

10 Corte Constitucional. Sentencias T-422 de 1992, C-351 de 1995, T-530 de 1997, C-1112 de 2000 y C-090 de 2001.

11 Corte Constitucional. Sentencia C-1120/04. M.P. Manuel Jose Cepeda Espinosa

12 Corte Constitucional. sentencia C-176 de 200. M.P. Clara Inés Vargas Hernández.