

Sentencia C-543/05

LIBERTAD DE CONFIGURACION LEGISLATIVA EN MATERIA TRIBUTARIA-Alcance

LIBERTAD DE CONFIGURACION LEGISLATIVA EN MATERIA TRIBUTARIA-Límites

PRINCIPIO DE LEGALIDAD DEL TRIBUTO Y PRINCIPIO DE REPRESENTACION POPULAR-Concepto

PRINCIPIO DE LEGALIDAD DEL TRIBUTO Y PRINCIPIO DE PREDETERMINACION DEL TRIBUTO-Concepto

POTESTAD IMPOSITIVA DEL LEGISLADOR-Alcance

SISTEMA TRIBUTARIO-Importancia

DERECHO DE DEFENSA EN IMPUESTO DE TIMBRE-Norma que niega valor probatorio de documentos por no pago

IMPUESTO DE TIMBRE-Definición

IMPUESTO DE TIMBRE-Características

IMPUESTO DE TIMBRE-Recaudo

IMPUESTO DE TIMBRE-Contribuyente

IMPUESTO DE TIMBRE-Agente retenedor

IMPUESTO DE TIMBRE-Irrazonabilidad de norma que establece como agentes retenedores a los jueces, conciliadores y tribunales de arbitramento

El principio constitucional de razonabilidad, en tanto límite a la actividad del legislador, implica la exclusión de toda decisión que éste adopte y que resulte manifiestamente absurda, injustificada o insensata, vale decir, que se aparte por completo de los designios de la recta razón. En el asunto sub-judice existe una violación al citado principio, y por ende, a las normas constitucionales previamente reseñadas. Pretender que los jueces, conciliadores y tribunales de arbitramento cumplan funciones de agentes de retención, sin tener

participación en el hecho generador del gravamen, es asignarles una obligación manifiestamente absurda e insensata, pues los mismos carecen de medios jurídicos para garantizar el pago del impuesto, convirtiéndolos a fin de cuentas en verdaderos contribuyentes responsables económicoicamente del tributo. Sin lugar a dudas la decisión del legislador de establecer como responsables solidarios del impuesto de timbre a los citados administradores de justicia, también pone en entredicho el principio de razonabilidad, ya que no existe un hecho ni argumento jurídico que legitime el traslado de dicha obligación tributaria a los jueces, conciliadores y tribunales de arbitramento, pues su función constitucional reconocida en el artículo 116 de la Constitución Política, se limita a administrar justicia y no a servir de agentes de recaudación.

**IMPUESTO DE TIMBRE**-Decisión que establece como responsables solidarios a los jueces, conciliadores y tribunales de arbitramento desconoce los principios de justicia y equidad

La decisión del legislador de establecer como responsables solidarios del pago del impuesto de timbre a los jueces, conciliadores y tribunales de arbitramento desconoce igualmente los principios constitucionales de justicia y equidad previstos en el artículo 95-9 del Texto Superior. Se vulneran los principios, cuando el legislador pretende convertir en responsables del impuesto de timbre a los jueces, conciliadores y tribunales de arbitramento pese a no tener ninguna participación en el hecho gravado que da origen al tributo, sometiendo su patrimonio como garantía general de sus acreencias (Código Civil, artículos 2488 y 2492), al cumplimiento de una obligación frente a la cual no tuvieron la más mínima oportunidad de velar por la efectividad en su recaudo. Todo lo anterior demuestra que la disposición acusada no sólo vulnera el principio de razonabilidad, sino también los principios constitucionales de justicia y equidad, al imponerse un mecanismo de recaudo del impuesto de timbre que resulta manifiestamente absurdo, injustificado, insensato e inequitativo.

**IMPUESTO DE TIMBRE**-Decisión que atribuye a los jueces, conciliadores y tribunales de arbitramento la calidad de agentes retenedores desconoce el principio de proporcionalidad/**IMPUESTO DE TIMBRE**-Decisión de atribuye a los jueces, conciliadores y tribunales de arbitramento la calidad de agentes retenedores desconoce el derecho de acceso a la administración de justicia/**IMPUESTO DE TIMBRE**-Decisión que atribuye a los jueces, conciliadores y tribunales de arbitramento la calidad de agentes retenedores desconoce el debido proceso/**IMPUESTO DE TIMBRE**-Decisión que atribuye a los jueces,

conciliadores y tribunales de arbitramento la calidad de agentes retenedores sacrifica la independencia e imparcialidad judicial

La disposición acusada desconoce el principio constitucional de proporcionalidad (C.P. arts. 1, 2 y 13) conforme al cual el logro del objetivo perseguido por el legislador al adoptar una determinada medida legislativa, no puede llegar al extremo de sacrificar principios, valores o derechos que constitucionalmente se consideraren más importantes. En primer lugar, si bien dicho tipo de medidas pueden llegar a asegurar el recaudo del impuesto de timbre acorde con el principio de eficiencia constitucional (C.P. art. 363), lo cierto es que su exigibilidad obstaculiza en grado sumo el derecho de acceso a la administración de justicia (C.P. art. 229), pues aun cuando no se establezca el pago del impuesto de timbre como requisito de admisibilidad para acceder ante los jueces, conciliadores o tribunales de arbitramento, sí se desconoce que la finalidad de dicho derecho se encuentra en el deber de asegurar la existencia de una justicia independiente e imparcial, en cuyas actuaciones se propugne por la integridad del orden jurídico y por la debida protección y restablecimiento de los intereses de los asociados. De igual manera, se compromete el derecho fundamental al debido proceso (C.P. art. 29), cuando se les impone a las autoridades judiciales la obligación de desconocer la plenitud de las formas propias de cada juicio, para en su lugar, asumir el rol de agente recaudador de impuestos que en nada se relaciona con su función de administrar justicia. En segundo término, se pierde la independencia judicial (C.P. arts. 113 y 228) cuando se admite la intromisión del ejecutivo, a través de la dirección de impuestos, en las actividades judiciales o de resolución de conflictos que adelantan normalmente los jueces, conciliadores y tribunales de arbitramento, ya que al otorgarles a éstos la calidad de agentes retenedores y, por ende, asignarles el título de responsables del impuesto de timbre, correlativamente está permitiendo que indebidamente la Administración de impuestos fiscalice y controle la actividad judicial. En tercer lugar, a través de la disposición acusada se pone en entredicho la imparcialidad judicial (C.P. art. 228), cuando la valoración probatoria del juez que debe estar presidida por las reglas de la sana crítica, resulta afectada por un elemento ajeno al proceso que intersubjetivamente le resta transparencia al desarrollo de la función pública de administrar justicia. El desconocimiento de las citadas garantías permite concluir que si bien la decisión del legislador de atribuirle a los jueces, conciliadores y tribunales de arbitramento la calidad de agentes de retención, puede ser idónea para el mejoramiento del recaudo del impuesto de timbre, la misma sacrifica derechos y principios constitucionales vinculados a la Administración de justicia que gozan de primacía constitucional, tales como, el derecho al

debido proceso (C.P. art. 29), la preservación de la tutela judicial efectiva (C.P. art. 229) y el mantenimiento de la independencia e imparcialidad judicial (C.P. arts. 113 y 228).

Referencia: expediente D-5510

Asunto: Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 109 de la Ley 633 de 2000.

Demandante: Nicolás Henao Bernal.

Magistrado Ponente: Dr. RODRIGO ESCOBAR GIL

Bogotá, D.C., veinticuatro (24) de mayo de dos mil cinco (2005).

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

## SENTENCIA

### I. ANTECEDENTES.

El ciudadano Nicolás Henao Bernal, en ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad consagrada en los artículos 241 y 242 de la Constitución Política, demandó la inexequibilidad del artículo 109 de la Ley 633 de 2000.

El Magistrado Sustanciador, mediante Auto del diez (10) de noviembre de 2004, admitió la demanda, dispuso su fijación en lista, y simultáneamente, corrió traslado al señor Procurador General de la Nación para que rindiera el concepto de su competencia. En la misma providencia, se ordenó comunicar la iniciación del proceso al Ministro del Interior y de Justicia, al Director de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), al Director de la Academia Colombiana de Jurisprudencia, al Director del Instituto Colombiano de Derecho Procesal, al Presidente del Instituto Colombiano de Derecho Tributario (ICDT), al Director del Centro de Arbitraje de la Cámara de Comercio de Bogotá, a los Decanos de la Facultad de Derecho de las Universidades Rosario y Nacional, para que interviniieran si lo consideraban conveniente.

Una vez cumplidos los trámites previstos en el artículo 242 de la Constitución Política y en el Decreto 2067 de 1991, procede la Corte a resolver sobre la demanda de la referencia.

## II. TEXTO DE LA NORMA ACUSADA.

A continuación se transcribe el texto de los artículos parcialmente acusados, conforme a su publicación en el Diario Oficial No. 44.275 del viernes 29 de diciembre de 2000:

“LEY 633 DE 2000

(Diciembre 29)

por la cual se expiden normas en materia tributaria, se dictan disposiciones sobre el tratamiento a los fondos obligatorios para la vivienda de interés social y se introducen normas para fortalecer las finanzas de la Rama Judicial.

El Congreso de Colombia

DECRETA: (...)

Artículo 109. Adiciónase el artículo 518 del Estatuto Tributario, con el siguiente numeral: 5. Los jueces, conciliadores, tribunales de arbitramento por los documentos sujetos al impuesto, que obren sin pago del gravamen en los respectivos procesos y conciliaciones judiciales y extrajudiciales”<sup>1</sup>.

## III. LA DEMANDA.

### 1. Normas constitucionales que se consideran infringidas.

Considera el actor que la disposición acusada vulnera los artículos 29, 116, 228 y 229 de la Constitución Política.

### 2. Fundamentos de la demanda.

Según el actor, la norma demandada vulnera el artículo 229 del Texto Superior, pues le impuso a los administradores de justicia una nueva carga o condición para la admisión de las demandas, solicitudes de conciliación o convocatoria a tribunales de arbitramento, que limita

en exceso la posibilidad de los ciudadanos de acceder a la jurisdicción. Así, el accionante manifestó:

“El legislador violó el principio contenido en el artículo 229 de la Constitución, puesto que lo que realmente le impuso a los jueces, conciliadores y tribunales de arbitramento fue una carga o una condición para que el ciudadano tenga a acceso a la jurisdicción. A la luz del artículo 109 de la Ley 633 de 2000 ningún juez, conciliador y tribunal de arbitramento puede admitir una pretensión procesal contenida en una demanda si encuentra que en los anexos de la demanda no se encuentra el pago del impuesto de timbre, puesto que si llega a tramitar y fallar el conflicto presentado por las partes, el juez, conciliador y los tribunales de arbitramento, se convierte, inmediatamente, en agentes retenedores del impuesto de timbre y, por tanto, en sujetos obligados solidariamente al pago del impuesto, sanciones y demás obligaciones formales accesorias frente a la DIAN (...)

la consecuencia constitucional - procesal de este principio, no puede ser otro que la inadmisibilidad de requisitos procesales que constituyan formalismos enervantes o claramente desviados del sentido propio de los mismos: significa que el órgano jurisdiccional, jueces o tribunales, no pueden exigir más requisitos procesales o sustanciales que, en lugar de ser cauce racional para el acceso a la tutela jurisdiccional, constituyen serios obstáculos a ésta. El artículo 109 de la Ley 633 de 2000 es un claro ejemplo de violación a este consecuencia, puesto que ninguna norma procesal estatuye el pago del impuesto de timbre como requisito para acceder a la jurisdicción sino que, por el contrario, la norma al establecer al juez, conciliador y tribunales de arbitramento como agentes de retención, lo que hace es crear un nuevo requisito de acceso a la jurisdicción (...)”.

La supuesta violación del artículo 116 la plantea en relación con las funciones que cumplen los tribunales de arbitramento, porque si la condición de agente retenedor del impuesto de timbre se adquiere una vez se realice la audiencia de instalación, se está haciendo responsables a los árbitros respecto de un asunto que ni siquiera conocen, pues no se ha cumplido con el presupuesto procesal para que el Tribunal de Arbitramento resuelva sobre su propia competencia, esto es, la verificación de la consignación de los honorarios y gastos que involucran el desarrollo del compromiso o la cláusula compromisoria.

Finalmente, el accionante puntualizó que la norma acusada no resulta proporcional ni

razonable, pues acudiendo a los criterios expuestos en la sentencia C-1714 de 2000, si bien el legislador tiene una amplia competencia para establecer distintos mecanismos de recaudo que garanticen la eficiencia en su cobro, no puede acudir a instrumentos que a pesar de realizar dicho fin se desvíen por completo del hecho gravable que da fundamento a la obligación tributaria. Así, concluye que el precepto legal demandando no satisface el principio de proporcionalidad en lo atinente a la relación entre el medio legislativo escogido y la finalidad a lograr, pues es evidente que para cobrar y fiscalizar el impuesto de timbre existe en el ordenamiento jurídico un mecanismo menos oneroso, como lo es el ejercicio de la jurisdicción coactiva de la que está investida la Administración de impuestos.

#### IV. INTERVENCIONES.

##### 1. Academia Colombiana de Jurisprudencia.

El ciudadano Paul Cahn-Speyer W, en calidad de miembro correspondiente de la Academia Colombiana de Jurisprudencia, presentó escrito de intervención por medio del cual solicita a la Corte declarar inexequible la norma demandada.

Para el interníviente si el precepto legal acusado pretende que los juzgadores y conciliadores presionen a las partes a pagar el impuesto de timbre a través del ejercicio de su función judicial o conciliatoria vulnera los derechos al debido proceso y al acceso a la administración de justicia, por las mismas razones que fueron expuestas en la Sentencia C-1714 de 2000.

Considera que como los jueces, conciliadores y tribunales de arbitramento no están ni pueden estar autorizados para ejercer mecanismos de presión en los procesos judiciales o de conciliación para el pago del impuesto de timbre, la norma acusada, en la práctica, los está convirtiendo en verdaderos contribuyentes responsables económicamente por el pago del tributo, sin realizar el hecho generador del mismo. Bajo dicha hipótesis, el interviniente considera que la norma acusada desconoce las siguientes garantías constitucionales, a saber:

\* El artículo 13 Superior, “porque de manera exclusiva y sin justificación razonable, la norma

acusada dispone un trato desigual para los jueces, conciliadores y tribunales de arbitramento, al designarlos en la práctica contribuyentes del impuesto de timbre sin que realicen el hecho generador del tributo.”

\* El artículo 338 de la Constitución Política, pues no es posible el establecimiento de la sujeción pasiva sin la realización del hecho imponible.

\* El artículo 363 de la Carta Magna, por cuanto se vulneran los principios de equidad y eficiencia. “Se vulnera el principio de equidad porque no resulta justo el tratamiento discriminatorio, desigual y antitécnico a los jueces, conciliadores y tribunales de arbitramento. El principio de eficiencia también resulta transgredido, porque bajo su amparo no se pueden derivar efectos tan perversos como los que se desprenden de la norma demandada”.

## 2. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

El ciudadano Antonio Granados Cardona, en representación de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), intervino dentro del término legal previsto solicitando que se declare la exequibilidad de la norma demandada.

El interveniente, en primer lugar, señala que es la misma Constitución en su artículo 338, la que le asigna al Congreso la facultad para fijar en forma directa los sujetos activos y pasivos de los impuestos, tal y como acontece con la determinación adicional hecha a los jueces, conciliadores y tribunales de arbitramientos, en lo referente a los documentos sujetos al impuesto de timbre, por concepto de los procesos y conciliaciones judiciales y extrajudiciales, bajo su conocimiento.

A juicio del interveniente, el precepto acusado, no encuadra en el concepto de violación que supone el demandante, pues la función jurisdiccional, no resulta afectada con el simple hecho de verificar en su oportunidad, el cumplimiento de un requisito adicional que resulta tan sencillo como los gastos o costas procesales, pero que se encuentra ligado a la obligación constitucional de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado, dentro

de los conceptos de justicia y equidad.

En relación con la supuesta vulneración del artículo 29 de la Carta Política, indica que la misma no cumple las exigencias de la demanda en forma, pues no se concreta cuál o cuáles son los cargos que fundamentan la violación de dicho precepto Superior. Considera que por el simple hecho de exigirse con los anexos de la demanda, el comprobante de cancelación en bancos de los impuestos a que haya lugar, el juez o quien haga sus veces, no verá disminuida, ni su competencia, ni su capacidad de razonar.

Igualmente señala, que no puede predicarse la vulneración del derecho de acceso a la administración de justicia por el hecho de exigir el cumplimiento de los deberes de los administrados, cuando está de por medio el acatamiento de un deber constitucional. Ni puede predicarse que la objetividad e imparcialidad se afecta con exigirle a las partes, estar al día con el Estado.

En su concepto la independencia e imparcialidad del juez o quien haga sus veces en forma transitoria, no se afecta con el hecho de verificar la totalidad de ingredientes jurídicos y económicos que se requieran en el proceso.

### 3. Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Carlos Andrés Guevara Correa en representación del Ministerio de Hacienda y Crédito público, presentó escrito de intervención por medio del cual solicita a la Corte declarar la exequibilidad de la norma demandada.

Señala el interveniente que el legislador dentro de un margen de discrecionalidad razonable se encuentra facultado por expreso mandamiento del pueblo soberano, no sólo para decidir cuáles deben ser las actividades económicas sujetas a tributación y la configuración de los elementos de la obligación tributaria, sino también para determinar el tipo o sistema de administración de los tributos y los sujetos llamados colaborar en el recaudo de los mismos, con la finalidad plausible de hacer efectivos los principios del sistema tributario consagrados en el artículo 363 Superior.

En concepto del interveniente, la norma demandada al señalar a los jueces y conciliadores como agentes de retención del impuesto de timbre cuando éste no ha sido pagado por el

contribuyente, se convierte, en primer lugar, en una expresión del deber de colaboración armónica que la Constitución establece entre los distintos órganos del Estado para el logro de sus fines, y en segundo término, en un instrumento para asegurar el cumplimiento la obligación que tienen las autoridades de la República de velar por la efectividad de los deberes sociales del Estado y de los particulares.

Así las cosas, no se presenta ningún tipo de intromisión por parte del legislador en la administración de justicia, toda vez que no existe modificación alguna en relación con las funciones sustanciales del órgano jurisdiccional. Solamente se solicita la verificación de un deber legal tributario, como es el pago del impuesto de timbre, en virtud de la necesidad y el deber de trabajo conjunto que tienen los distintos órganos del Estado.

Indica que la norma demandada, además de colaborar con la efectiva liquidación y recaudación del impuesto de timbre en la medida en que impide la evasión del contribuyente que es parte del proceso judicial, se sujeta a la equidad y prevalencia del derecho general que debe ser protegido por las autoridades públicas.

En esta medida, la norma impugnada, al consagrarse que los funcionarios judiciales deben actuar como agentes de retención del impuesto de timbre en caso de que obren documentos sujetos a gravamen sin el pago del mismo, resulta acorde con la igualdad material que consagra nuestro ordenamiento constitucional en el artículo 13 Superior, pues no podría la Administración de Justicia otorgar un mismo trato procesal a quienes, en virtud del incumplimiento legal al deber de contribución impuesto por el legislador, se encuentran en una circunstancia totalmente diferente frente a aquellos ciudadanos que cumplidamente han efectuado el pago de sus impuestos.

De ahí que no es posible que el funcionario que se encuentre investido de facultades judiciales permita que se presenten actuaciones manifiestamente contrarias a la ley -como es el caso de la evasión en el pago del impuesto de timbre- y a pesar de ello, continúe la actuación procesal como la haría si estuviese frente a un contribuyente cumplido. De ser así, el Estado estaría premiando la irresponsabilidad de los ciudadanos que no están asumiendo los deberes que la Constitución les impone, entre los cuales encontramos el deber de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad.

En su criterio, la disposición demandada se ajusta a la prevalencia del interés general en la medida en que establece mecanismos razonables tendientes a garantizar el recaudo de recursos que son de la comunidad, es decir, de una mayoría que se vería afectada por la disminución en el recaudo del impuesto de timbre.

Por otra parte, el precepto acusado según el interveniente, no impide el acceso a la administración de justicia, pues en efecto el contribuyente puede ser parte dentro del proceso y obtener una respuesta por parte del operador judicial, una vez cumpla con el pago de los impuestos. Advierte que el ejercicio de la ciudadanía implica una correlación de derechos y deberes cuyo reclamo por parte del Estado no puede entenderse bajo ninguna óptica como una restricción al ejercicio de sus derechos.

Concluye su escrito de intervención afirmando que la norma acusada desarrolla los preceptos Superiores, en el sentido de hacer efectivos los principios que informan la función administrativa, y materializa el derecho a la igualdad, garantizando que el incumplimiento de unos no será premiado en detrimento de los ciudadanos que oportunamente cumplen con el deber de contribuir al sostenimiento de las cargas públicas.

#### 4. Instituto Colombiano de Derecho Tributario.

El Presidente del Instituto Colombiano de Derecho Tributario, atendiendo la invitación hecha por esta Corporación, hizo llegar el concepto que fue aprobado en reuniones del 30 de noviembre y 2 de diciembre de 2004 y en el que actuó como ponente el ciudadano Juan Pablo Godoy Fajardo.

Señala que la disposición demandada no sanea los vicios de inconstitucionalidad del artículo 540 del Estatuto Tributario, el cual establecía una prohibición para los funcionarios públicos de tener en cuenta como prueba documentos donde no obrara el pago del impuesto de timbre o de las sanciones o intereses correspondientes, según el caso.

Para el ICDT, el precepto acusado establece la responsabilidad propia de los agentes de retención en cabeza de los conciliadores, jueces y tribunales de arbitramento, en circunstancias que comprometen no solamente su patrimonio personal, sino también su independencia. Se considera, así mismo, que la norma delegó la condición de contribuyente y responsable del impuesto de timbre en un tercero que lejos de tener una intención directa en

el negocio jurídico soportado en el documento sujeto a tributo, concurre exclusivamente para administrar justicia.

Igualmente dicha norma contraviene la esencia de la condición del agente de retención pues delega las obligaciones propias de este encargo en condiciones que hacen imposible su cumplimiento, pues no establece la forma en que debe cumplirse tal obligación.

Adicionalmente, considera que si el tributo se debe pagar actualizado con sanciones y mora, a los jueces conciliadores y tribunales de arbitramento, se les están imputando cargas derivadas de la negligencia de otros, lo cual resulta injusto y desproporcionado en cuanto no existe un nexo jurídico entre estos funcionarios y el momento de la configuración del hecho generador del gravamen.

Por otro lado, para el ICDT surge la duda si la condición de responsable del impuesto de timbre para el caso de los tribunales de arbitramento, se predica a partir de su constitución formal o a partir del momento de su instalación. En el evento en que se opte por la primera hipótesis, se hace responsables del tributo a terceras personas respecto de un asunto que ni siquiera conocen.

En concepto del mencionado instituto, el precepto acusado además vulnera los siguientes derechos:

\* El libre acceso a la administración de justicia, en la medida en que se adicionan a los requisitos procesales para poner en funcionamiento el aparato estatal, una obligación sobre la cual no existe claridad sobre la forma en que debe cumplirse y las consecuencias que se derivan de su incumplimiento.

\* El principio de imparcialidad, pues se impone una condición que hace que los jueces, conciliadores y tribunales de arbitramento no gocen de las suficientes garantías para ejercer su función con verdadera autonomía e independencia.

\* El debido proceso al no prestarse las garantías necesarias para que la función de administrar justicia se realice en debida forma.

Conforme a lo anteriormente expuesto, se concluye, que la norma demandada no es adecuada para los fines que persigue, y adicionalmente no es necesaria ni proporcionada para la consecución de los mismos, en la medida en que se sacrifican otros derechos y principios constitucionales.

#### V. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN.

En el concepto de rigor, el Representante del Ministerio Público solicita a la Corte que declare inexequible el artículo demandado.

En primer lugar, señala el Jefe del Ministerio Público que la Corte Constitucional mediante sentencia C-1714 de 2000, declaró inexequible el artículo 540 del Estatuto Tributario, el cual prohibía a los funcionarios aceptar como prueba documentos donde no obrara el pago del impuesto de timbre o de las sanciones y los intereses respectivos, bajo el argumento que aún cuando dicha disposición tenía un fin constitucional válido al garantizar la eficiencia del recaudo del impuesto de timbre, el legislador comprometía abiertamente el derecho de defensa de los contribuyentes, sin que tales restricciones guardaran un grado de razonabilidad y proporcionalidad con el objetivo legal que perseguía.

La Vista Fiscal censura el hecho de que con posterioridad a la declaratoria de inexequibilidad del referido artículo 540, con una redacción diferente, el legislador hubiera optado por reproducir la disposición.

Señala que en este caso, la observancia del mecanismo de recaudación implica una ponderación de los valores comprometidos en su ejecución, es decir, entre la eficiencia del sistema tributario y el derecho de los ciudadanos de acceder a la administración de justicia, e igualmente, entre el deber de los funcionarios públicos de administrar justicia de manera autónoma e imparcial y su obligación como ciudadanos de contribuir con los gastos del Estado en condiciones de justicia y equidad.

Indica que la norma demandada le impone una carga fiscal irrazonable y desproporcionada a

los jueces, conciliadores y árbitros consistente en darles la condición de sujetos pasivos de una obligación tributaria en la que no tienen relación alguna y que se les impone por el sólo hecho de estar cumpliendo con su función de administrar justicia. En efecto, si bien el legislador puede introducir la responsabilidad solidaria como un mecanismo tendiente a garantizar el recaudo eficiente del impuesto de timbre, ello no puede implicar el desconocimiento de principios y normas inferiores.

En sus propias palabras, el Jefe del Ministerio Público sostuvo: “[c]onforme al precepto acusado dichos funcionarios deben declarar y pagar el impuesto de timbre generado con motivo de la celebración de un negocio jurídico totalmente ajeno y respecto del cual no tienen ni deben tener un interés diferente al de buscar la verdad procesal. Así no es razonable que la función de administrar justicia sea la causa de la imposición de cargas fiscales que impliquen para el funcionario respaldar con su patrimonio una deuda ajena y las sanciones e intereses correspondientes.”

A su juicio, la norma demandada vulnera el numeral 9º del artículo 95 Superior, pues le impone a los jueces, conciliadores y árbitros una carga fiscal excesiva que contraviene los principios de justicia y equidad.

Advierte, que lo más gravoso es que dicha carga fiscal compromete el deber de independencia de la administración de justicia en la medida en que por causa de lo estipulado en la norma acusada, los funcionarios son sometidos a exigencias y presiones que comprometen su propio patrimonio ante la DIAN, impidiendo de esta forma la formación libre de su convencimiento.

En relación con los ciudadanos, según la Vista Fiscal, la norma demandada impide el acceso a la administración de justicia, el debido proceso y cercena también la imparcialidad en el proceso.

En mérito de lo expuesto el Procurador General de la Nación solicita se declare inexequible el artículo 109 de la Ley 633 de 2000, incorporado al Estatuto Tributario como el numeral 5º del artículo 118.

Competencia.

1. Conforme al artículo 241 ordinal 4º de la Constitución, la Corte es competente para conocer de la constitucionalidad del precepto normativo acusado previsto en el artículo 109 de la Ley 633 de 2000, ya que se trata de una disposición contenida en una ley de la República.

Problemas jurídicos.

2. Con fundamento en los argumentos esgrimidos en la demanda, en las distintas intervenciones y teniendo en cuenta el concepto de la Vista Fiscal, corresponde a esta Corporación establecer, si el legislador al imponer en el precepto legal demandado como agentes retenedores del impuesto de timbre a los jueces, conciliadores y tribunales de arbitramento respecto de los documentos sujetos a dicho impuesto, que obren sin el pago correspondiente en los respectivos procesos y conciliaciones judiciales y extrajudiciales, desconoce o no los principios constitucionales de razonabilidad y proporcionalidad en la adopción de los mecanismos de recaudo para garantizar la eficiencia tributaria.

3. Para el efecto la Sala (i) reiterará sus precedentes en relación con el alcance de la libertad de configuración legislativa en materia tributaria, y enseguida, (ii) definirá la exequibilidad o inexequibilidad del precepto legal demandado.

De la potestad de configuración normativa del legislador en materia tributaria.

4. De conformidad con lo dispuesto en los artículos 150-12 y 338 de la Constitución Política, es función del Congreso de la República desarrollar la política tributaria del Estado y establecer contribuciones fiscales y parafiscales, a través de las leyes. En ejercicio de dicha atribución, y a partir del análisis de razones políticas, económicas o simplemente de conveniencia, le corresponde al Congreso como expresión del citado principio de legalidad, crear los tributos, predeterminar sus elementos esenciales, definir las facultades tributarias que se confieren a las entidades territoriales y deferir a las autoridades administrativas, en caso de estimarlo conveniente, el señalamiento de las tarifas de las tasas y contribuciones, conforme a los condicionamientos previstos en la Constitución y la ley.

Obsérvese cómo en sentencia C-987 de 19992, la Corte fue categórica en establecer el alcance del principio de legalidad tributaria, en los siguientes términos:

"En anteriores oportunidades, esta Corporación ha precisado el alcance del principio de legalidad tributaria, y ha señalado que éste comprende al menos tres aspectos<sup>3</sup>. De un lado, este principio incorpora lo que la doctrina ha denominado el principio de representación popular en materia tributaria, según el cual no puede haber impuesto sin representación de los eventuales afectados. Por ello la Constitución autoriza únicamente a las corporaciones de representación pluralista -como el Congreso, las asambleas y los concejos- a imponer las contribuciones fiscales y parafiscales (CP art. 338). De otro lado, la Carta consagra el principio de la predeterminación de los tributos, ya que fija los elementos mínimos que debe contener el acto jurídico que impone la contribución para poder ser válido, puesto que ordena que tal acto debe señalar los sujetos activo y pasivo de la obligación tributaria, así como los hechos, las bases gravables y las tarifas (CP art. 338). Y, finalmente, la Constitución autoriza a las entidades territoriales a establecer tributos y contribuciones, pero de conformidad con la Constitución y la ley. Esto muestra entonces que las entidades territoriales, dentro de su autonomía, pueden establecer contribuciones pero siempre y cuando respeten los marcos establecidos por la ley, puesto que Colombia es un país unitario, y por ende los departamentos y municipios no gozan de soberanía fiscal (CP arts 287 y 338)".

Independientemente del reconocimiento de la citada libertad, resulta indiscutible que en un Estado Social de Derecho (C.P. art. 1°), sujeto a la separación de las funciones del poder público, en aras de garantizar la eficacia normativa del principio de interdicción de la arbitrariedad, cada autoridad del Estado debe cumplir dichas funciones respetando los límites trazados por el ordenamiento constitucional (C.P. arts. 6, 113 y 122). Así las cosas, si bien al Congreso de la República le corresponde desarrollar la política económica y social del Estado, en particular en cuanto se refiere al señalamiento de la política impositiva, la misma debe tener lugar dentro de los parámetros establecidos en la Constitución.

La validez y eficacia del poder autónomo de configuración política reconocido al legislador en materia tributaria por la Constitución Política, no puede entenderse como una atribución absoluta carente de límites o restricciones. El ejercicio de dicha potestad, en los términos expuestos varias veces por esta Corporación, se somete, por una parte, al acatamiento de los principios constitucionales de igualdad, razonabilidad y proporcionalidad que se derivan del Texto Superior<sup>5</sup>, y por otra, al objeto o propósito que delimita su alcance, esto es, a la obligación de propender por la realización de los mandatos de equidad, eficiencia, irretroactividad y progresividad en los que se debe fundar el sistema tributario (C.P. art. 338

y 363)6.

Por consiguiente, en materia tributaria, la Corte ha sostenido que el Congreso de la República goza de una amplia discrecionalidad para el desarrollo de la política impositiva, siempre que la misma se aplique razonable y proporcionalmente, tanto para crear, aumentar, disminuir, modificar o suprimir los tributos, como para prever las formas de recaudo, los intereses y las sanciones correspondientes<sup>7</sup>. Al respecto, esta Corporación ha señalado:

"[S]egún los artículos 150-12 y 338 Constitucionales, corresponde al legislador establecer los tributos y señalar en forma directa todos los aspectos fundamentales de la relación jurídica que con motivo de su imposición se establece entre el Estado y los sujetos pasivos del gravamen (hecho imponible, sujetos, base gravables, tarifas), e igualmente determinar la manera como se debe proceder al recaudo de dicha carga impositiva. Cabe anotar que si bien esta facultad de configuración es lo suficientemente amplia, debe sin embargo ejercerse en el marco de la Constitución, en especial dentro de límites de razonabilidad y proporcionalidad"<sup>8</sup>.

5. En la práctica fiscal resulta insuficiente la creación de un tributo sin la necesaria disposición de los elementos instrumentales para hacer efectivo su recaudo. Ello significa que el ejercicio de la potestad impositiva del legislador no se agota exclusivamente con la creación de tributos a través de normas jurídicas objetivas, sino que también comporta la posibilidad de establecer obligaciones formales en cabeza de los contribuyentes o responsables directos de su pago (v.gr. las declaraciones o retenciones) y de prever, así mismo, los procedimientos que permitan adelantar el cobro coercitivo del mismo, a fin de que la obligación tributaria se transforme de una mera exigencia legal en una realidad económica.

Recuérdese que el sistema tributario cumple un papel fundamental en la existencia misma del Estado, ya que es indudable que su establecimiento se convierte en un presupuesto esencial para obtener los recursos necesarios que permitan su mantenimiento, fortalecimiento y subsistencia<sup>9</sup>. Esta es la razón por la cual la potestad impositiva del Estado tiene como fundamento el deber de toda persona de tributar, que ha sido consagrado en el artículo 95-9 de la Carta Política<sup>10</sup>. A juicio de esta Corporación, se trata de un deber de importancia medular pues le permite al Estado tener acceso a los recursos necesarios para

garantizar la efectividad de los derechos y, a su vez, para asegurar la racionalización de la economía, el mejoramiento de la calidad de vida de los habitantes, y la redistribución equitativa de las oportunidades y los beneficios del desarrollo (C.P. art. 334).

6. Esta Corporación ha reconocido que los distintos instrumentos que adopta el legislador para hacer efectivo el recaudo de los tributos, apuntan a la realización del principio de eficiencia previsto en el artículo 363 de la Constitución Política. Al respecto, en sentencia C-1714 de 200011, la Corte determinó que el citado principio se manifiesta en dos vertientes, por una parte, en la eficiencia del tributo, que permite verificar el beneficio económico que se genera en los ingresos del Estado a partir de su exigibilidad, y por la otra, en la eficiencia del recaudo, que pretende medir la idoneidad de los medios utilizados para asegurar el cobro del tributo. En sus propias palabras, esta Corporación manifestó:

“Cuando se examina la eficiencia del sistema tributario se acude al principio constitucional consagrado por el artículo 363, del cual es viable deducir dos aplicaciones diferentes: la eficiencia del tributo y la eficiencia del recaudo. Ello quiere decir, que el examen del principio puede llevarse a cabo asumiéndolo como un elemento del tributo, o también, como un factor a tenerse en cuenta cuando se organizan los procesos de liquidación y recaudo del mismo. En el primer caso, el principio tiene un sentido eminentemente económico vinculado a la relación costo beneficio, de la cual se deduce la viabilidad o no de la creación o mantenimiento del tributo. Si esa relación de proporcionalidad entre el costo de administración del tributo y el beneficio final que se deduce de él es positiva, el tributo es eficiente, de lo contrario será ineficiente. Para ilustrar esta aplicación puede ponerse, a manera de ejemplo, lo que ocurrió con el impuesto del papel sellado, cuya administración resultó tan onerosa frente a los ingresos que venía generando, que el Estado se vio en la necesidad de suprimirlo. Dentro de esta perspectiva también se alude a la eficiencia del tributo para señalar los efectos que éste tiene sobre la asignación de los recursos en la economía”.

Al margen de la modalidad de eficiencia que se pretenda obtener por parte del legislador, la doctrina constitucional ha sido enfática en sostener que los principios superiores de razonabilidad y proporcionalidad resultan en todo caso plenamente exigibles. Así, en cuanto a la eficiencia del tributo, en sentencia C-1114 de 200412, la Corte Constitucional declaró inexistente la reforma introducida al Estatuto Tributario, consistente en someter al régimen

común del impuesto de I.V.A a las personas que tuviesen un local u oficina dentro de un centro comercial de más de veinte (20) unidades independientes, pues a juicio de esta Corporación, si bien dicha medida implicaba como beneficio económico obtener una mayor cobertura de responsables y de contribuyentes<sup>13</sup>, la misma no se ajustaba a los principios de razonabilidad y proporcionalidad, por cuanto no permitía en realidad medir la capacidad económica de los sujetos llamados a inscribirse en dicho régimen.

De igual manera, en relación con la eficiencia del recaudo, esta Corporación en la citada sentencia C-1714 de 2000<sup>14</sup>, al revisar la constitucionalidad de una norma que le negaba valor probatorio a los documentos que se presentasen ante las autoridades judiciales o administrativas, por el simple hecho de no haberse pagado el impuesto de timbre, las sanciones y los intereses correspondientes, determinó que la misma desconocía el ordenamiento Superior, al otorgarle un carácter superior a la eficiencia del recaudo del citado impuesto, como fin constitucional válido, frente a los derechos fundamentales que gozan en el Estado Social de Derecho de primacía constitucional (C.P. art. 5), tales como, los derechos al debido proceso y al acceso a la administración de justicia. Esta Corporación textualmente declaró:

“7.2. A juicio de la Corte, el contenido de la norma acusada no se aviene con el ordenamiento constitucional, porque para conseguir la eficiencia del recaudo del impuesto de timbre, que es un fin constitucional, el legislador compromete abiertamente el derecho de defensa de los contribuyentes, sin que tales restricciones guarden un grado de razonabilidad y proporcionalidad con el objetivo legal, de manera que éstas se justifiquen.// No cabe duda de que resulta plausible y, mas aun, necesario que el legislador consagre instrumentos formales que agilicen y faciliten los procesos de liquidación y recaudo de los tributos, por que esa clase de medidas apuntan a hacer efectiva la obligación de las personas y los ciudadanos de contribuir al financiamiento de los gastos del Estado (CP arts. 95, 363); sólo que ese motivo por sí solo no es suficiente para legitimar las restricciones que se impongan al derecho de defensa de los contribuyentes (otorgantes, giradores, aceptantes, emisores o suscriptores de documentos sujetos al impuesto), que es lo que entraña la medida en estudio cuanto prohíbe, así sea transitoriamente, que los documentos sujetos al gravamen sea admitidos o tenidos como prueba, si no ha sido cubierto el respectivo gravamen.

El derecho de defensa implica, como lo ha señalado la Corte, “la plena posibilidad de

controvertir las pruebas allegadas en contra; la de traer al proceso y lograr que sean decretadas, practicadas y tenidas en cuenta las existentes a favor, o las que neutralizan lo acreditado por quien acusa; la de ejercer los recursos legales; la de ser técnicamente asistido en todo momento, y la de impugnar la sentencia condenatoria”.

Pues justamente lo que hace la disposición acusada, es negarle a los contribuyentes el ejercicio de los derechos consignados o reconocidos en los documentos sujetos al timbre o aducirlos frente a los jueces o las autoridades administrativas, con lo cual la disposición desconoce de plano su alcance probatorio y, por contera, restringe de manera drástica el derecho de defensa de sus titulares. Esas restricciones, que afectan la conducción o admisibilidad de los documentos aludidos como medios de prueba, no son admisibles a la luz de los principios superiores, porque si bien se proponen una finalidad constitucional, resultan desproporcionados frente a este objetivo, en virtud de que comprometen garantías superiores como el derecho de defensa, para asegurar la eficiencia del recaudo de un tributo, que sólo representa un valor fiscal.

Pero las restricciones censuradas resultan menos razonables si se tiene en cuenta que su efecto, no sólo tiene un alcance tributario, como es de suponerse, en la medida en que el contribuyente resulta involucrado en una relación frente al Estado con ocasión de sus obligaciones impositivas; sino, que resulta en buena medida ajeno al objetivo que se propuso el legislador. Así, pues, para satisfacer una necesidad tributaria, como es la de asegurar la eficiencia del recaudo del timbre, no se acude por la ley a instrumentar una medida sustentada en la materia asunto de protección, sino que se decide afectar derechos y garantías perfectamente ajenos a aquélla, como el derecho de defensa, lo cual hace sin duda más evidente la desproporción entre la finalidad de la norma y las restricciones que utiliza para lograr su cometido.// De los razonamientos anteriores resulta claro que la norma acusada viola principios superiores a los que entrañan las finalidades que persiguen y, en consecuencia, deviene necesariamente en inconstitucional”.

Con fundamento en los anteriores argumentos, y reconociendo la existencia de límites en el establecimiento de los medios de recaudo para asegurar el pago de los tributos por parte del legislador, esta Sala procederá al examen de constitucionalidad de la norma acusada, realizando previamente algunas breves consideraciones acerca del impuesto de timbre.

Generalidades acerca del impuesto de timbre.

7. La norma acusada establece como agentes retenedores del impuesto de timbre a los jueces, conciliadores y tribunales de arbitramento en relación con los documentos sujetos a dicho impuesto, “que obren sin pago del gravamen en los respectivos procesos y conciliaciones judiciales y extrajudiciales”.

El impuesto de timbre ha sido entendido como aquel que grava la suscripción de documentos públicos o privados en donde conste la constitución, existencia, modificación o extinción de obligaciones, siempre que las mismas tengan un monto superior a la cifra establecida cada año por el Gobierno Nacional<sup>15</sup>. En este orden de ideas, los actos suscritos que dan origen al impuesto de timbre suponen la existencia de intercambio económico de bienes o servicios, sobre los cuales se causa el tributo. Tradicionalmente el impuesto de timbre ha sido considerado económicamente como un impuesto indirecto, pues no tiene en cuenta la capacidad contributiva de quien lo asume, de esa manera, sin importar quien sea el contribuyente, deberá pagarse lo correspondiente al documento suscrito, sin más parámetro que el valor del mismo. Finalmente, se ha reconocido que el citado tributo está dirigido a gravar la capacidad económica de quien suscribe documentos de alto importe, admitiendo que el legislador puede valerse de otras personas distintas de los contribuyentes para asegurar el recaudo del mismo.

El sistema actual de recaudo del impuesto de timbre previsto por el legislador, realiza una distinción entre agentes responsables del tributo y contribuyentes, asignando a los primeros la responsabilidad del recaudo a través del mecanismo de la retención. Si bien dicho instrumento mejoró notablemente la eficiencia tributaria como lo reconocen algunos de los intervenientes, al permitir controlar la evasión, agilizar el recaudo y disminuir el costo del control, de todas maneras de acuerdo con la Constitución Política, a quien le corresponde velar por la estricta recaudación y administración de las rentas estatales es al Gobierno Nacional, a través de las autoridades administrativas legalmente constituidas para el efecto. Dispone, al respecto, el artículo 189, numeral 20, de la Carta Fundamental: “Corresponde al Presidente de la República como Jefe de Estado, Jefe de Gobierno y Suprema Autoridad Administrativa: (...) 20. Velar por la estricta recaudación y administración de las rentas y caudales públicos y decretar su inversión de acuerdo con las leyes”.

El contribuyente, según el artículo 515 del Estatuto Tributario, son las personas naturales o jurídicas, sus asimiladas, y las entidades públicas no exceptuadas expresamente, que intervengan como otorgantes, giradores, aceptantes, emisores o suscriptores en los documentos, lo mismo que aquél a cuyo favor se expida, otorgue o extienda el documento. Y son responsables por el impuesto, en los términos del artículo 516 del mismo Estatuto, todos los agentes retenedores, incluidos aquellos, que aún sin tener el carácter de contribuyentes deben cumplir las obligaciones de éstos por disposición expresa de la ley.

El agente retenedor en calidad de responsable del tributo entra a sustituir al contribuyente, y se le impone la obligación tributaria de retener la tarifa estipulada y trasladar dicha suma a las autoridades competentes, en razón de su participación mediata o inmediata en un negocio jurídico determinado que por razones de certeza y seguridad jurídica para las partes se plasma en el documento objeto de gravamen. En virtud de lo anterior, la Corte ha reconocido como primera función del agente retenedor, “la de deducirle a sus acreedores externos o internos, al momento de pago o abono en cuenta, las cantidades que con arreglo a la tarifa estipulada en la ley correspondan a un tributo específico que obra en cabeza de dicho acreedor”, y como segunda función, la de “declarar y consignar las sumas retenidas. Lo cual harán en los formularios, lugares y plazos establecidos por las normas rectoras”<sup>16</sup>.

De lo expuesto es posible concluir que el legislador, al establecer como responsable del impuesto de timbre, a una persona distinta del contribuyente que actúa como agente retenedor, para acreditar el cumplimiento del principio constitucional de razonabilidad, debe asegurar que dicho individuo tenga algún tipo de participación en el acto que da origen al tributo, lo contrario, esto es, asignar dicha calidad sin que exista relación alguna con el hecho generador del gravamen, conduce a desnaturalizar dicha institución jurídica y a asignar una obligación tributaria carente de fundamento constitucional que la justifique, más allá de la necesidad de facilitar el recaudo del impuesto, desconociendo de paso que a quien le asiste velar por la eficiencia en dicha recaudación es al Gobierno Nacional, de conformidad con el citado artículo 189-20 de la Constitución Política.

Análisis de la disposición acusada.

8. Conforme a los argumentos anteriormente expuestos, esta Corporación encuentra que la disposición acusada es manifiestamente constitucional por las siguientes razones:

(i) En primer lugar, como lo ponen de presente algunos intervenientes y la Vista Fiscal, el precepto legal acusado pretende mediante una redacción diferente, revivir la exigencia prevista en el artículo 540 del Estatuto Tributario, declarada inexequible mediante sentencia C-1714 de 200017, conforme a la cual se les prohibía a los funcionarios judiciales y administrativos aceptar como prueba documentos donde no obrara el pago del impuesto de timbre o de las sanciones y los intereses correspondientes. La ratio juris que fundamentó dicha decisión, según se ha visto, consistió en reconocer que si bien ese tipo de disposiciones tienen como fin constitucional válido garantizar la eficiencia del recaudo del impuesto de timbre, mediante las mismas el legislador compromete abiertamente los derechos de defensa y de acceso a la administración de justicia de los contribuyentes, pues tales restricciones no guardan ningún tipo de razonabilidad y proporcionalidad con el objetivo legal que se persigue.

(ii) En el asunto sub-judice, la norma legal contenida en el numeral 5°, del artículo 518 del Estatuto Tributario, conforme a la adición realizada por el artículo 109 de la Ley 633 de 2000, desconoce igualmente el citado principio de razonabilidad, por las consideraciones que a continuación se exponen:

Para comenzar es preciso recordar que conforme al preámbulo y a los artículos 1, 2, 4, 6 y 13 de la Constitución Política, esta Corporación ha reconocido que el principio constitucional de razonabilidad, en tanto límite a la actividad del legislador, implica la exclusión de toda decisión que éste adopte y que resulte manifiestamente absurda, injustificada o insensata, vale decir, que se aparte por completo de los designios de la recta razón<sup>18</sup>.

En el asunto sub-judice existe una violación al citado principio, y por ende, a las normas constitucionales previamente reseñadas, por una parte, porque al imponer a los jueces, conciliadores y tribunales de arbitramento la obligación de velar por la estricta recaudación del tributo, sin tener ningún tipo de intervención en el hecho generador del gravamen, está desnaturizando la institución jurídica de la retención y asignando, por contera, una obligación tributaria sin fundamento constitucional que la justifique, más allá -se repite- de la necesidad de facilitar el recaudo del impuesto.

En efecto, esta Corporación ha reconocido, que el fin que subyace en la actuación del agente retenedor consiste en sustituir al contribuyente, en razón de su participación mediata o

inmediata en un negocio jurídico determinado que implica el surgimiento de la obligación de tributar, con la finalidad de realizar la deducción -en ese instante- de las cantidades que con arreglo a la tarifa se debe cancelar a la Administración tributaria<sup>19</sup>. Pretender que los jueces, conciliadores y tribunales de arbitramento cumplan funciones de agentes de retención, sin tener participación en el hecho generador del gravamen, es asignarles una obligación manifiestamente absurda e insensata, pues los mismos carecen de medios jurídicos para garantizar el pago del impuesto (por ejemplo, no podrían dejar de tramitar las solicitudes de las partes dirigidas a resolver el conflicto jurídico sometido a su conocimiento), convirtiéndolos a fin de cuentas en verdaderos contribuyentes responsables económicamente del tributo.

Por otra parte, porque sin lugar a dudas la decisión del legislador de establecer como responsables solidarios del impuesto de timbre a los citados administradores de justicia<sup>20</sup>, también pone en entredicho el principio de razonabilidad, ya que no existe un hecho ni argumento jurídico que legitime el traslado de dicha obligación tributaria a los jueces, conciliadores y tribunales de arbitramento, pues su función constitucional reconocida en el artículo 116 de la Constitución Política, se limita a administrar justicia y no a servir de agentes de recaudación. Así las cosas, el legislador desconoce que conforme al Texto Superior, los jueces son autónomos y independientes en el ejercicio de sus funciones (C.P. art. 228), y que, por ningún motivo, tienen la calidad de partes, a quienes sí les resulta exigible la obligación de pagar el tributo (C.P. art. 95-9).

Adicional a lo expuesto, para esta Corporación resulta indiscutible que la decisión del legislador de establecer como responsables solidarios del pago del impuesto de timbre a los jueces, conciliadores y tribunales de arbitramento desconoce igualmente los principios constitucionales de justicia y equidad previstos en el artículo 95-9 del Texto Superior. Según lo ha reconocido la Corte Constitucional, en varios pronunciamientos, dichos principios se manifiestan en el deber del legislador de establecer cargas tributarias consultando las posibilidades económicas de los contribuyentes o responsables del impuesto. Así, en sentencia C-261 de 2002<sup>21</sup>, esta Corporación dispuso que:

“[A]tendiendo a los principios constitucionales anteriormente referidos resulta claro que el poder impositivo del Estado debe tomar en consideración no sólo la misma situación fáctica en la que se encuentran determinados contribuyentes sino también su capacidad económica,

buscando que terminen aportando al Estado quienes tienen una mayor obligación tributaria, y logrando un mayor recaudo a los menores costos posibles tanto para las administración como para el contribuyente, para configurar una carga fiscal equitativa, igualitaria y justa".

Se vulneran entonces los citados principios, cuando el legislador pretende convertir en responsables del impuesto de timbre a los jueces, conciliadores y tribunales de arbitramento pese a no tener ninguna participación en el hecho gravado que da origen al tributo, sometiendo su patrimonio como garantía general de sus acreencias (Código Civil, artículos 2488 y 2492), al cumplimiento de una obligación frente a la cual no tuvieron la más mínima oportunidad de velar por la efectividad en su recaudo. Todo lo anterior demuestra que la disposición acusada no sólo vulnera el principio de razonabilidad, sino también los principios constitucionales de justicia y equidad, al imponerse un mecanismo de recaudo del impuesto de timbre que resulta manifiestamente absurdo, injustificado, insensato e inequitativo.

(iii) De igual manera, la disposición acusada desconoce el principio constitucional de proporcionalidad (C.P. arts. 1, 2 y 13) conforme al cual el logro del objetivo perseguido por el legislador al adoptar una determinada medida legislativa, no puede llegar al extremo de sacrificar principios, valores o derechos que constitucionalmente se consideraren más importantes en defensa del Estado Social de Estado. La vulneración del citado principio, en el presente caso, tiene ocurrencia por las siguientes razones:

En primer lugar, porque como se expuso en sentencia C-1714 de 200022, si bien dicho tipo de medidas pueden llegar a asegurar el recaudo del impuesto de timbre acorde con el principio de eficiencia constitucional (C.P. art. 363), lo cierto es que su exigibilidad obstaculiza en grado sumo el derecho de acceso a la administración de justicia (C.P. art. 229)<sup>23</sup>, pues aun cuando no se establezca el pago del impuesto de timbre como requisito de admisibilidad para acceder ante los jueces, conciliadores o tribunales de arbitramento, sí se desconoce que la finalidad de dicho derecho se encuentra en el deber de asegurar la existencia de una justicia independiente e imparcial, en cuyas actuaciones se propugne por la integridad del orden jurídico y por la debida protección y restablecimiento de los intereses de los asociados, en aras de velar por la realización material del derecho y la justicia, la cual resulta seriamente comprometida cuando se asigna a los administradores de la misma, un rol que constitucionalmente no están llamados a cumplir.

De igual manera, se compromete el derecho fundamental al debido proceso (C.P. art. 29), cuando se les impone a las autoridades judiciales la obligación de desconocer la plenitud de las formas propias de cada juicio, para en su lugar, asumir el rol de agente recaudador de impuestos que en nada se relaciona con su función de administrar justicia.

En segundo término, se pierde la independencia judicial (C.P. arts. 113 y 228) cuando se admite la intromisión del ejecutivo, a través de la dirección de impuestos, en las actividades judiciales o de resolución de conflictos que adelantan normalmente los jueces, conciliadores y tribunales de arbitramento, ya que al otorgarles a éstos la calidad de agentes retenedores y, por ende, asignarles el título de responsables del impuesto de timbre, correlativamente está permitiendo que indebidamente la Administración de impuestos fiscalice y controle la actividad judicial, pues necesariamente la verificación del cumplimiento de la obligación de recaudo exige la exhibición de los documentos que sirven de pieza procesal para la formación del juicio serio, libre y ecuánime del juez.

En tercer lugar, a través de la disposición acusada se pone en entredicho la imparcialidad judicial (C.P. art. 228), cuando la valoración probatoria del juez que debe estar presidida por las reglas de la sana crítica, resulta afectada por un elemento ajeno al proceso que intersubjetivamente le resta transparencia al desarrollo de la función pública de administrar justicia. Recuérdese que, como se expuso en sentencia C-095 de 200324, la valoración de la imparcialidad judicial, no se realiza a partir de las posiciones morales, éticas o psicológicas de los jueces, sino a través de su postura intersubjetiva. Es decir, la apreciación de la imparcialidad del juez se concreta, en un juicio exterior derivado de la interrelación del juzgador con las partes y la comunidad en general.

De donde resulta que, someter como responsables del impuesto de timbre a los jueces, conciliadores y tribunales de arbitramento, y además comprometer solidariamente su patrimonio por el pago del citado tributo, conduce a que, independientemente de su actitud personal, las decisiones o actuaciones que adelanten dichos administradores de justicia frente al sujeto procesal que incumplió su obligación tributaria puedan ser razonablemente consideradas como carentes de objetividad y neutralidad, con lo cual se produce irremediablemente la pérdida de credibilidad y legitimidad en sus decisiones, en perjuicio de

la estabilidad del ordenamiento jurídico.

El desconocimiento de las citadas garantías permite concluir que si bien la decisión del legislador de atribuirle a los jueces, conciliadores y tribunales de arbitramento la calidad de agentes de retención, puede ser idónea para el mejoramiento del recaudo del impuesto de timbre, la misma sacrifica derechos y principios constitucionales vinculados a la Administración de justicia que gozan de primacía constitucional, tales como, el derecho al debido proceso (C.P. art. 29), la preservación de la tutela judicial efectiva (C.P. art. 229) y el mantenimiento de la independencia e imparcialidad judicial (C.P. arts. 113 y 228).

(iv) Finalmente, no existe razón alguna para asignar a los jueces, conciliadores y tribunales de arbitramento una función distinta a aquella que el artículo 116 de la Constitución Política expresamente les reconoce, esto es, la función de administrar justicia, mas aún cuando lo que se pretende es asignar indebidamente una función de recaudo que según lo previsto en el artículo 189-20 de la misma Constitución le corresponde al ejecutivo. En conclusión, a juicio de esta Corporación, la Administración de Justicia no está llamada a suplir las deficiencias que tenga el ejecutivo en el ejercicio de su función de recaudo, máxime si como quedó visto ello resulta vulneratorio de los principios constitucionales de razonabilidad, proporcionalidad, justicia y equidad, así como de los derechos fundamentales al debido proceso y al acceso a la administración de justicia, y a las garantías de independencia e imparcialidad de la autoridad judicial.

Por lo anterior, la Corte declarará inexequible la disposición acusada, conforme a los argumentos expuestos en esta providencia.

## VII. DECISIÓN.

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

### RESUELVE

Declarar INEXEQUIBLE el artículo 109 de la Ley 633 de 2000.

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

JAIME ARAUJO RENTERIA

Presidente

CLARA INÉS VARGAS HERNÁNDEZ

Magistrada

MANUEL JOSE CEPEDA ESPINOSA

Magistrado

JAIME CORDOBA TRIVIÑO

Magistrado

RODRIGO ESCOBAR GIL

Magistrado

ALFREDO BELTRAN SIERRA

Magistrado

MARCO GERARDO MONROY CABRA

Magistrado

ALVARO TAFUR GALVIS

Magistrado

HUMBERTO ANTONIO SIERRA PORTO

Magistrado

MARTHA VICTORIA SÁCHICA MÉNDEZ

Secretaria General

1 Dispone el encabezado del artículo 518 del Estatuto Tributario: “Deberán responder como agentes de retención, a más de los que señale el reglamento: (...). A lo cual debe agregarse conforme al artículo demandando: “5. Los jueces, conciliadores, tribunales de arbitramento por los documentos sujetos al impuesto, que obren sin pago del gravamen en los respectivos procesos y conciliaciones judiciales y extrajudiciales”.

2 M.P. Alejandro Martínez Caballero.

3 Véase, por ejemplo, las sentencias C-004 de 1993. (M.P. Dr. Ciro Angarita Barón) y C-084 de 1995 (M.P. Alejandro Martínez Caballero).

4 Sentencia C-335 de 1994. M.P. José Gregorio Hernández Galindo

5 En sentencia C-1114 de 2004 (M.P. Álvaro Tafur Galvis), esta Corporación al decretar la inconstitucionalidad de la norma del Estatuto Tributario que imponía a los dueños de un local u oficina dentro de un centro comercial de más de veinte (20) unidades independientes, la obligación de inscribirse como responsables del régimen común del impuesto a la ventas, señaló: “(...) así razón al señor Procurador cuando señala que resulta desproporcionado que el cumplimiento de este requisito -a saber, no tener el establecimiento de comercio, local u oficina en una construcción urbana de más de veinte unidades- se exija para poderse inscribir en el régimen simplificado. Derivar en efecto del cumplimiento o no de dicho requisito la consecuencia de la inscripción o no en el régimen simplificado de impuesto a las ventas -reservado a aquellas personas sin capacidad económica- cuando el mismo no permite medir esa capacidad implica la imposición de una carga que en tanto no atiende a la real situación del responsable del impuesto resulta desproporcionada.// Ha de concluirse entonces que el numeral acusado, si bien responde a una finalidad legítima no atiende a los presupuestos de razonabilidad y proporcionalidad a que se ha hecho referencia y por tanto vulnera el principio de igualdad”.

6 Por ejemplo, en sentencia C-776 de 2003 (M.P. Manuel José Cepeda Espinosa), la Corte

Constitucional al pronunciarse sobre la posibilidad del legislador de establecer el impuesto del I.V.A. frente a los productos de la canasta familiar, manifestó que: "Si bien el legislador dispone de un margen de configuración de la política tributaria y tiene la potestad de decidir qué bienes y servicios grava con el IVA o excluye de dicho tributo (art. 338 de la C.P.), el ejercicio de esta facultad no es ilimitado, como no lo es ninguna competencia en un estado constitucional, sino que debe respetar el marco constitucional en su integridad (artículo 1, 2, 3, y 4 C.P.).// Cuando se extiende la base del IVA para gravar bienes y servicios, que antes habían sido excluidos para promover la igualdad real y efectiva (art. 13 de la C.P.) en un Estado Social de Derecho (art. 1° de la C.P.), el legislador tributario vulnera los principios de progresividad y equidad que rigen el sistema tributario (art. 363 de la C.P. y art. 95-9 de la C.P.), interpretados en consonancia con el derecho fundamental al mínimo vital (arts. 1° y 13 de la C.P. en concordancia con el artículo 334 C.P.), si (i) de manera indiscriminada, sin el mínimo de deliberación pública en el seno del Congreso exigido por el respeto al principio de no tributación sin representación, se modifica un sistema tributario, (ii) con graves falencias tanto en el lado de los ingresos provenientes de tributos con diseño progresivo como (iii) en el lado del gasto encaminado a cumplir fines redistributivos, (iv) mediante la ampliación de la base del IVA a todos los bienes y servicios de primera necesidad (v) de los cuales depende ineludiblemente el goce efectivo del derecho al mínimo vital de un amplio sector de la población del país, dadas las insuficiencias de la red de protección social". (Subrayado por fuera del texto original).

7 Véase, sentencia C-430 de 1995 (M.P José Gregorio Hernández Galindo), reiterada por la sentencia C-341 de 1998 (M.P. José Gregorio Hernández Galindo).

8 Sentencia C-733 de 2003. M.P. Clara Inés Vargas Hernández.

9 Sentencia C-080 de 1996, M.P. Fabio Morón Díaz.

10 Dispone la norma en cita: "(...) Son deberes de la persona y del ciudadano: (...) 9. Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad".

11 M.P. Jairo Charry Rivas.

12 M.P. Álvaro Tafur Galvis.

13 Exposición de motivos del proyecto de ley que se convirtió en la Ley 863 de 2003.  
Gaceta del Congreso 572 del jueves 6 de noviembre de 2003.

14 M.P. Jairo Charry Rivas.

15 Véase, artículo 519 del Estatuto Tributario.

16 Sentencia C-009 de 2003. M.P. Jaime Araujo Rentería.

17 M.P. Jairo Charry Rivas.

18 Véase, sentencia C-205 de 2003. M.P. Clara Inés Vargas Hernández.

19 En sentencia C-009 de 2003 (M.P. Jaime Araújo Rentería), esta Corporación manifestó que: “Lo expresado hasta el momento sobre el agente retenedor en el campo del impuesto sobre la renta y complementarios, guardadas las proporciones y diferencias del caso, es predictable en relación con el impuesto de timbre en la medida en que el Estatuto Tributario así lo indique. Caso en el cual, se destaca, la retención debe practicarla el agente en el momento en que perciba el pago del impuesto de timbre o al hacer el abono en cuenta, lo que ocurra primero, dado que se está ante la realización del ingreso según voces del Estatuto Tributario (arts. 539-1, 539-2 y 539-3 E.T.). De suerte tal que las sumas retenidas constituyen recurso estatal por el simple hecho de corresponder a un impuesto, el de timbre nacional, donde la detracción practicada apenas funge como mecanismo de cuantificación y absorción de los valores a declarar y consignar dentro de la órbita del impuesto de timbre, a efectos de facilitar, acelerar y asegurar su recaudo”. (Subrayado por fuera del texto original).

20 Dispone el artículo 514 del Estatuto Tributario: “Contribuyentes o responsables son sujetos pasivos. Son sujetos pasivos de la obligación tributaria o de las sanciones las personas o entidades como contribuyentes o responsables de la obligación o de la sanción”. Y, a su vez, el artículo 516 del mismo Estatuto: “Quienes son responsables. Son responsables por el impuesto y las sanciones todos los agentes de retención, incluidos aquellos, que aún sin tener el carácter de contribuyentes, deben cumplir las obligaciones de éstos por disposición expresa de la ley”.

22 M.P. Jairo Charry Rivas.

23 Véase, al respecto, la sentencia C-426 de 2002.M.P. Rodrigo Escobar Gil.

24 M.P. Rodrigo Escobar Gil.