

Sentencia C-600/15

DETERMINACION DE BASE GRAVABLE DE LA CUOTA DE COMPENSACION MILITAR-Consideración de situación particular de inscritos clasificados que no dependan económicamente del grupo familiar o un tercero de manera que se tome en cuenta el total de ingresos mensuales y patrimonio líquido propios

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

INTEGRACION DE UNIDAD NORMATIVA-Procedencia

CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD-Carácter rogado

CUOTA DE COMPENSACION MILITAR-Fundamento constitucional/CUOTA DE COMPENSACION MILITAR-Régimen jurídico

CUOTA DE COMPENSACION MILITAR-Naturaleza tributaria/CUOTA DE COMPENSACION MILITAR-Elementos que componen dicho tributo

CUOTA DE COMPENSACION MILITAR-Régimen de exenciones al pago por razones de equidad tributaria e igualdad material/CUOTA DE COMPENSACION MILITAR-Exoneración del pago

PRINCIPIO DE IGUALDAD-Consagración constitucional

PRINCIPIO DE IGUALDAD EN MATERIA DE POLITICA FISCAL-Desarrollo en los principios de generalidad, equidad y justicia tributaria

PRINCIPIO DE EQUIDAD-Desarrollo del principio de igualdad en materia tributaria/EQUIDAD TRIBUTARIA-Noción

EQUIDAD TRIBUTARIA-Equidad horizontal y trato igual/EQUIDAD TRIBUTARIA-Equidad vertical y progresividad

PRINCIPIO DE JUSTICIA TRIBUTARIA-Consagración constitucional/PRINCIPIO DE JUSTICIA

TRIBUTARIA-Incorpora la equidad y progresividad/PRINCIPIO DE JUSTICIA TRIBUTARIA-Reclama un sistema tributario eficiente

PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA-Modalidades en las que puede tener lugar la infracción

EQUIDAD TRIBUTARIA-No basta con identificar que una regulación la afecta para juzgarla contraria a la Constitución/EQUIDAD TRIBUTARIA-Margen de configuración normativa en materia tributaria

LIQUIDACION DE CUOTA DE COMPENSACION MILITAR-Distinción entre categorías de sujetos obligados

PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA Y GOCE EFECTIVO DEL DERECHO A LA IGUALDAD DE TRATO-Razonabilidad

CUOTA DE COMPENSACION MILITAR-Se descarta el carácter parafiscal para entenderla como un tipo especial de contribución fiscal

CUOTA DE COMPENSACION MILITAR-Ley impone al obligado carga fiscal desigual que puede superar la capacidad contributiva individual/CUOTA DE COMPENSACION MILITAR-El no pago oportuno de este tributo sitúa al obligado en condición de infractor del deber de definir situación militar

CUOTA DE COMPENSACION MILITAR Y PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA-Calculo de gravámenes con base en realidades económicas indicadoras del propio e individual poder de pago del tributo de sujetos con capacidad contributiva

PRINCIPIO DE EQUIDAD DEL TRIBUTOS-Afectación desproporcionada por cuanto ingresos deben fijarse según capacidad contributiva real de obligado y no incluyendo rentas o patrimonio sobre el que no tenga efectiva capacidad de disposición

Los apartes normativos enjuiciados desconocen no sólo el principio de equidad tributaria sino también las exigencias de igualdad de trato previstas en los artículos 13, 95 num. 9 y 363 de la Constitución. En consecuencia, la Corte Constitucional declarará exequibles las expresiones demandadas, por los cargos examinados, en el entendido que para el inscrito

que no ingrese a filas y sea clasificado, que no dependa económicamente de su grupo familiar o de un tercero para efectos del pago de la cuota de compensación militar, se tomarán en cuenta como base de la contribución el total de sus ingresos mensuales y su patrimonio líquido. Ciertamente, esta decisión parece coincidir con la prevista en la reglamentación administrativa del tributo. No obstante, las decisiones de control abstracto deben versar sobre la ley o su sentido, y no sobre el modo como esta es reglamentada. Por tanto, con independencia de que el reglamento coincida con esta decisión, la Corte considera que el sentido de la norma legal es exequible bajo la condición citada.

PRINCIPIO DE REPRESENTACION POPULAR EN MATERIA TRIBUTARIA-Consagración constitucional

PRINCIPIO DE LA PREDETERMINACION DE LOS TRIBUTOS-Consagración constitucional

PRINCIPIO DE CERTEZA DEL TRIBUTO-Exige que órganos colegiados de representación popular fijen directamente elementos del tributo con suficiente claridad y precisión

PRINCIPIO DE LEGALIDAD Y CERTEZA DEL TRIBUTO-Jurisprudencia constitucional

DETERMINACION DE BASE GRAVABLE DE LA CUOTA DE COMPENSACION MILITAR-No se vulnera el principio de certeza del tributo al no establecer si se calcula con base en ingresos netos o ingresos brutos

Referencia: Expediente D-10619

Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 1º (parcial) de la Ley 1184 de 2008 “por la cual se regula la cuota de compensación militar y se dictan otras disposiciones”.

Demandante: Ricardo Echeverri Hoyos

Magistrada Ponente:

MARÍA VICTORIA CALLE CORREA

Bogotá, D.C., dieciséis (16) de septiembre de dos mil quince (2015).

La Sala Plena de la Corte Constitucional, en cumplimiento de sus atribuciones

constitucionales y de los requisitos de trámite establecidos en el Decreto 2067 de 1991, ha proferido la siguiente:

## SENTENCIA

### I. ANTECEDENTES

1. En ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad consagrada en los artículos 40 numeral 6º, 241 numeral 4º y 242 numeral 1º de la Constitución Política, el ciudadano Ricardo Echeverri Hoyos demandó el artículo 1º, parcial, de la Ley 1184 de 2008 “por la cual se regula la cuota de compensación militar y se dictan otras disposiciones”, por presunto desconocimiento de los artículos 13, 25, 28, 58, 95 numeral 9º, 338 y 363 de la norma superior.

2. Mediante auto del 3 de febrero de 2015, la magistrada ponente admitió la demanda de la referencia, y ordenó comunicar de la iniciación del proceso de constitucionalidad al Presidente de la República, a los Ministerios de Defensa Nacional y de Hacienda y Crédito Público, a la Dirección de Reclutamiento del Ejército Nacional, y al Presidente del Congreso de la República. Además, en virtud del artículo 13 del Decreto 2067 de 1991 “por el cual se dicta el régimen procedimental de los juicios y actuaciones que deban surtirse ante la Corte Constitucional” se invitó a participar del proceso de constitucionalidad a las facultades de derecho de las Universidades Nacional de Colombia, Libre, y Militar Nueva Granada, así como a la organización Acción Colectiva de Objetores y Objetoras de Conciencia, al Colectivo de Abogados José Alvear Retrepo y a la Comisión Colombiana de Juristas. Finalmente, se ordenó correr traslado al Procurador General de la Nación, y fijar en lista la norma acusada para efectos de intervención ciudadana, según lo estipulado en el artículo 7º del mismo Decreto.

Cumplidos los trámites constitucionales y legales propios de los procesos de constitucionalidad, la Sala Plena de la Corte Constitucional procede a decidir acerca de la demanda de la referencia.

3. La disposición acusada se transcribe a continuación. Los apartes en negrilla y subrayados corresponden al texto demandado:

“LEY 1184 DE 2008

(Febrero 29)

Diario Oficial No. 46.917 de 29 de febrero de 2008

Por la cual se regula la cuota de compensación militar y se dictan otras disposiciones.

EL CONGRESO DE COLOMBIA

DECRETA

[...]

Artículo 1°. La Cuota de Compensación Militar, es una contribución ciudadana, especial, pecuniaria e individual que debe pagar al Tesoro Nacional el inscrito que no ingrese a filas y sea clasificado, según lo previsto en la Ley 48 de 1993 o normas que la modifiquen o adicionen.

La base gravable de esta contribución ciudadana, especial, pecuniaria e individual, está constituida por el total de los ingresos mensuales y el patrimonio líquido del núcleo familiar del interesado o de la persona de quien este dependa económicamente, existentes a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior a la fecha en que se efectúe la clasificación. Entiéndase por núcleo familiar para efectos de esta contribución, el conformado por el padre, la madre y el interesado, según el ordenamiento civil.

La cuota de compensación militar será liquidada así: El 60% del total de los ingresos recibidos mensualmente a la fecha de la clasificación, más el 1% del patrimonio líquido del núcleo familiar del interesado o de aquel de quien demuestre depender económicamente existentes al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior a la clasificación. El valor mínimo decretado como cuota de compensación militar en ningún caso podrá ser inferior al 60% del salario mínimo mensual legal vigente al momento de la clasificación.

Para efectos de liquidación de la Cuota de Compensación Militar, esta se dividirá proporcionalmente por cada hijo dependiente del núcleo familiar o de quien dependa

económicamente el inscrito clasificado que no ingrese a filas, sin importar su condición de hombre o mujer. Esta liquidación se dividirá entre el número de hijos y hasta un máximo de tres hijos, incluyendo a quien define su situación militar, y siempre y cuando estos demuestren una de las siguientes condiciones:

1. Ser estudiantes hasta los 25 años.
2. Ser menores de edad.
3. Ser discapacitado y que dependa exclusivamente del núcleo familiar o de quien dependa el que no ingrese a filas y sea clasificado.

Parágrafo 1°. Estos recursos serán recaudados directamente por el Ministerio de Defensa Nacional – Fondo de Defensa Nacional, se presupuestarán sin situación de fondos y se destinarán al desarrollo de los objetivos y funciones de la fuerza pública en cumplimiento de su misión constitucional.

Parágrafo 2°. En el evento en que el inscrito al momento de la clasificación sea mayor de 25 años, que no ingrese a filas y sea clasificado, la base gravable de esa contribución ciudadana, especial, pecuniaria e individual, está constituida por el total de los ingresos mensuales y el patrimonio líquido del interesado, existentes a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior a la fecha en que se efectúa la clasificación. Para el caso de los interesados que pertenezcan a los niveles 1, 2 o 3 del Sisbén se aplicará lo previsto en el artículo 6° de la presente ley.

[...]"

### III. DEMANDA

4. El demandante presentó cinco cargos de inconstitucionalidad, que se exponen a continuación:

4.1. La norma demandada es violatoria de los artículo 95 numeral 9, 338 y 368 de la Constitución, porque al no considerar la capacidad de pago del contribuyente, infringe los principios de equidad, justicia y progresividad que debe cumplir toda contribución y porque es confiscatoria. El demandante explicó que para fijar el monto de la compensación militar a

cargo del sujeto pasivo, es decir, el “inscrito que no ingrese a filas y sea clasificado”, el legislador tomó como base gravable el total de los ingresos mensuales y el patrimonio líquido del núcleo familiar del obligado o de la persona de la cual él depende. Esta situación, a su juicio, desconoce los artículos 95 numeral 9º, 338 y 363 de la Constitución, y los principios de equidad, justicia y progresividad, en tanto atribuye al clasificado una capacidad de pago que realmente no tiene, y a su vez, convierte al núcleo familiar o al tercero económicamente responsable, en sujetos pasivos del tributo. En relación con lo anterior, el demandante afirmó que si bien entre los padres, los hijos y demás integrantes de las familias existe un deber de apoyo, no se puede coaccionar a la familia o al responsable económico a pagar una contribución de la cual no es titular.

Luego, explicó que al establecer la disposición una base gravable conformada por ingresos de terceras personas (núcleo familiar o responsable), el monto de la cuota resulta ser una cifra “impagable” que desborda la capacidad real del obligado. Lo anterior conlleva que aquel disponga de todos sus recursos para sufragarla, lo cual afecta su derecho al mínimo vital, o bien adquiera créditos con entidades bancarias para asumir el pago de la cuota, o abandone sus estudios para buscar trabajo y generar recursos. A esta situación se refiere el actor para señalar que el tributo tiene una naturaleza confiscatoria, y en consecuencia, propone que la base gravable del tributo la compongan exclusivamente el total de los ingresos mensuales y el patrimonio líquido del obligado directo.

Finalmente, expuso que en la práctica la norma puede generar situaciones de desigualdad entre aquellos obligados cuyas familias o responsable económico tengan el mismo ingreso, pero no el mismo patrimonio líquido, caso en el cual pagará una suma mayor como cuota de compensación aquél obligado perteneciente a una familia o con un responsable económico que tenga mayor patrimonio líquido.

4.2. La norma demandada es violatoria del principio de legalidad del tributo (art. 338 CP), porque los elementos para determinar la base gravable no son claros y no es posible darles claridad con interpretación razonable, presentándose para abusos en la liquidación de la cuota. El accionante explicó que el legislador desconoció el principio de legalidad que rige en materia de impuestos, del cual se deriva el de certeza de los elementos del tributo, porque fijó una base gravable indeterminada para el cálculo del monto de la cuota de compensación militar.

Argumenta que tal indeterminación radica en dos aspectos: en primer lugar, de acuerdo con la norma, la base gravable está constituida por “el total de los ingresos mensuales” y por “el patrimonio líquido” del núcleo familiar del interesado o de la persona de quien este dependa económicamente. Según el actor, el primero de estos elementos carece de certeza, pues no es claro si el legislador se refiere a ingresos netos o brutos, a diferencia del patrimonio, sobre el cual el legislador dispuso que fuera el líquido. En palabras del demandante: “bien podría considerarse por las autoridades que al hablar de ingresos totales se refiere a ingresos brutos, pero también es cierto que hace referencia a “total de los ingresos recibidos mensualmente” lo que permitiría concluir válidamente que se refiere a ingresos netos (ingresos brutos menos todos los descuentos) que son los que se reciben y además porque en el caso del patrimonio es el líquido y no el bruto.”

El segundo motivo de indeterminación se presenta porque “en el segundo inciso de la norma demandada se establece que la base está compuesta por los ingresos mensuales y el patrimonio líquido, existentes al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior a la fecha de clasificación, mientras que el tercer inciso señala que la tarifa está compuesta por el 60% de los ingresos mensuales recibidos en la fecha de la clasificación.” Y en ese sentido, sostuvo, la norma dispone dos cosas contrarias en relación con la forma cómo se ha de liquidar la cuota de compensación militar: (i) si a partir del total de los ingresos mensuales y el patrimonio líquido existente al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior a la fecha de clasificación o (ii) a partir del 60% de los ingresos recibidos mensualmente a la fecha de la clasificación.

En relación con este cargo, el demandante concluyó que el legislador debe definir la base gravable de la cuota de compensación militar, sin imprecisiones del tipo señalado, que no puedan ser subsanadas a través de una única interpretación razonable.

4.3. La norma demandada es violatoria del artículo 13 de la Constitución Nacional, de los artículos 2º y 7º de la Declaración Universal de Derechos Humanos y de los artículos 1º y 24 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, porque desconoce el Derecho Fundamental a la igualdad. A juicio del demandante no existe razón constitucionalmente válida para que la norma establezca dos bases gravables diferentes: una para aquellos ciudadanos menores de 25 años, que está constituida, como se advirtió, por el total de los ingresos mensuales y el patrimonio líquido del núcleo familiar del obligado o de quien él

dependa económicamente; otra, para los mayores de 25 años, contenida en el párrafo segundo del artículo acusado, que se compone del total de sus ingresos mensuales y su patrimonio líquido, existentes al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior a la fecha en que se actúa la clasificación.

Para el demandante, la base gravable en ambos casos debe fijarse sobre los ingresos mensuales y el patrimonio líquido del titular de la obligación, quien es el sujeto pasivo del tributo, sin incluir recursos de terceros. Sobre el particular sostuvo: “en ambos casos, el obligado al pago es el sujeto pasivo, es decir, el inscrito y clasificado y nadie más, y en los dos casos, dicho sujeto pasivo puede tener el “apoyo” de su familia pero ésta no puede ser legalmente conminada ni ejecutada para que suministre dicho apoyo porque la ley demandada no los hace solidarios en la obligación de pago de la contribución y por ende la obligación fiscal no es de ella”.

Además, agregó que la base gravable es más gravosa para personas menores de 25 años, pues es el resultado de la sumatoria de los ingresos y patrimonio líquido de un número plural de personas, en contraposición a la base gravable para calcular la cuota de compensación de una persona mayor de 25 años, que se fija sobre un único monto de ingresos y de un patrimonio líquido. Esta situación, precisó, conlleva que en el primer caso el monto de la cuota de compensación sea superior a la que se fija para el segundo caso. A manera de ejemplo, el demandante señala que “si el inscrito y clasificado es menor de 25 años, su cuota de compensación militar será de \$1.642.220 porque debe tener en cuenta no solo sus propios ingresos sino los de su núcleo familiar (aunque su capacidad contributiva considerando sus ingresos solo sea de \$644.350); en tanto que si es mayor de 25 años, su cuota de compensación militar será de \$386.610 (ya que en este caso sí se considera solo sus propios ingresos y patrimonio, es decir, su propia capacidad contributiva)”.

En suma, para el actor la diferencia de trato enunciada infringe el principio de igualdad contenido en el artículo 13 de la norma superior.

4.4. La norma es violatoria de los artículos 25 y 26 de la Constitución, el artículo 23 de la Declaración Universal de Derechos Humanos y los artículos 6º y 7º del Pacto Internacional de Derechos Económicos, porque desconoce, obstaculiza y pone barreras inconstitucionales a los derechos fundamentales al trabajo y a escoger libremente profesión u oficio. En

estrecha relación con el cargo anterior, el demandante estima que imponer a las personas menores de 25 años una base gravable más gravosa, que les obliga a pagar una cuota de compensación militar mayor a la que sufragaban aquellos ciudadanos mayores de 25 años, no les deja otra alternativa que: “quedar remisos y dedicarse a la informalidad, o endeudarse sacrificando su mínimo vital, o dejar de estudiar, o ingresar a filas de grupos armados, o dedicarse a actividades delictivas”. Además, el no pago de la cuota de compensación militar y la falta de regularización de su situación militar, les impide ingresar al mercado laboral, por expresa prohibición del artículo 37 de la Ley 48 de 1993, lo cual vulnera su derecho fundamental a escoger profesión u oficio. Por tanto, el actor reitera que la base gravable de la cuota de compensación militar debe componerse exclusivamente del total de los ingresos mensuales y del patrimonio líquido del obligado, sin incluir los recursos provenientes de su núcleo familiar o de la persona de quien aquel dependa económicamente.

4.5. La norma demandada es violatoria del artículo 58 de la Constitución Nacional, del artículo 17 de la Declaración Universal de Derechos Humanos y del artículo 21 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, porque incluye una expropiación sin formalidades legales. El actor explicó que al incluir en la base gravable para calcular la cuota de compensación de los menores de 25 años, el total de los ingresos mensuales y el patrimonio líquido del núcleo familiar del obligado o del responsable económico, incurre una expropiación sin las formalidades legales, comoquiera que grava los recursos distintos a los del sujeto pasivo del tributo. En relación con este cargo, el demandante concluyó: “por lo tanto, si lo que la norma pretende es que la familia “ayude” al inscrito a pagar su cuota de compensación militar, sea “apoyo” como se afirma en los debates de la ley, entonces la base gravable no puede incluir efectos del núcleo familiar porque el apoyo y la solidaridad son un deber. Ahora, si lo que pretende la norma es que la familia pague la cuota de compensación militar del inscrito clasificado, entonces estamos frente a un impuesto que grava el patrimonio y los ingresos del padre y la madre del inscrito que no ingresa a filas. Pero como este impuesto no está creado, lo que realmente existe es una expropiación sin formalidades legales.”

Con fundamento en las acusaciones formuladas, el señor Ricardo Echeverri Hoyos solicita que se declare la inexecutable parcial del artículo 1º de la Ley 1184 de 2008, en relación con lo apartes acusados.

#### IV. INTERVENCIONES

Ministerio de Defensa Nacional

5. Mediante escrito del veinticinco (25) de febrero de dos mil quince (2015), la apoderada especial del Ministerio[1] solicitó a la Corte declarar exequible la norma acusada, pues considera que la misma no desconoce normas superiores.

En primer lugar, explicó que en virtud del principio de solidaridad y para hacer efectivo el recaudo del tributo, el legislador decidió vincular al pago de la cuota de compensación al núcleo familiar o al responsable directo de aquellas personas que tienen edades comprendidas entre los 18 y los 25 años, presumiendo que estas personas se encuentran estudiando y carecen de recursos propios. Sin embargo, esta situación no excluye los casos en que el obligado puede asumir el pago del tributo directamente. Lo anterior por cuanto el Decreto 2124 de 2008 “por el cual se reglamenta la Ley 1184 de 2008 por la cual se regula la Cuota de Compensación Militar”, en el artículo 8º dispone que, en aquellos casos en que no proceda la liquidación con fundamento en los ingresos y patrimonio líquido del núcleo familiar: “el clasificado deberá presentar los documentos que efectivamente demuestren su real dependencia económica”, dando paso a casos en los que el obligado no depende de una tercera persona, y por tanto, la base gravable deberá determinarse con fundamento en sus propios recursos.

En ese sentido, concluyó: “no tiene asidero el planteamiento del demandante que por este hecho, no pueda ejercer su derecho como ciudadano en ejercicio, capaz de contraer derechos y obligaciones, pues nótese que la ley en ningún momento excluye directamente al ciudadano interesado de cancelar la cuota de compensación, es claro que si el conscripto mayor de edad tiene independencia económica, es éste quien debe cancelar la cuota, lo que quiso el legislador es sensato y en vez de restringir derechos, lo que quiso fue protegerlos liberándolo de una obligación, que obviamente no está en condiciones de cancelar, pues se trata de un hombre que pese a su mayoría de edad, aun depende de su núcleo familiar”.

En segundo lugar, la apoderada del Ministerio explicó que la norma demandada reproduce la protección especial a las personas que se encuentran entre los 18 y 25 años, contenida en otras disposiciones del sistema jurídico interno, como aquellas que regulan los

beneficiarios de los afiliados al Sistema de Salud y el reconocimiento de la pensión de sobrevivientes, sobre la base de la presunción de que la edad promedio hasta la cual una persona se educa son los 25 años. Pero en el caso de las personas mayores a esa edad, no existe un mandato constitucional de protección y opera la presunción contraria, y es que después de los 25 años las personas gozan de independencia económica porque empiezan a hacer parte del mercado laboral, y en ese escenario pueden hacerse cargo de sus obligaciones, sin asistencia de terceros.

La interviniente no plantea consideraciones en relación con los restantes cargos de la demanda.

Universidad Militar Nueva Granada

6. En escrito del 25 de febrero de 2015, el decano de la Facultad de Derecho de la Universidad Militar Nueva Granada[2] sostuvo que la demanda no cumple con los requisitos de admisibilidad establecidos en la jurisprudencia constitucional. No obstante, al mismo tiempo solicitó a la Corte declarar la exequibilidad de la norma acusada. Al igual que el Ministerio de Defensa, la institución afirmó que la disposición demandada pretende hacer efectivo el principio de solidaridad y proteger a las personas que tienen entre 18 y 25 años, vinculando a la familia o al responsable económico al pago del tributo, comoquiera que se presume que entre las edades señaladas, no hay independencia económica por razón de que aún se encuentran surtiendo su etapa educativa. Al respecto, la universidad sostuvo: “omite el demandante tener en cuenta que la razón de la estimación del ingreso del núcleo familiar para efectos de liquidar la cuota de compensación militar obedece al hecho de que, por Ley, el joven debe inscribirse para definir su situación militar cuando aún depende de ese núcleo familiar, de donde se sigue que, pretender que se liquide con base en el patrimonio y/o ingresos del obligado a definir dicha situación resulta, eso sí, contrario a los principios que el actor considera violados (...)”.

El interviniente no se pronuncia respecto de los demás cargos propuestos por el demandante.

Ministerio de Hacienda y Crédito Público

7. En escrito radicado en la Corporación el 26 de febrero de 2015, el apoderado del

Ministerio de Hacienda y Crédito Público[3] solicitó a la Corte declarar la exequibilidad de los contenidos normativos demandados.

En relación con el primer cargo, la entidad afirmó que la naturaleza de la cuota de compensación militar la definió la Corte en la sentencia C-621 de 2007. Además de las características enunciadas por la Corporación para sostener que se trata de una contribución sui generis, otra característica que la identifica es que el pago del tributo no solo lo asume el inscrito y calificado, sino también su núcleo familiar. Sostuvo en relación con lo anterior que es legítimo que el legislador dentro de su amplia facultad legislativa, determine la base gravable con los ingresos y patrimonio del núcleo familiar dado que “se ha beneficiado con que uno de sus integrantes no preste servicio militar y pueda dedicarse a otras actividades”.

Respecto al cargo por infracción del principio de legalidad tributaria, el Ministerio adujo que no se presenta la falta de claridad alegada por el demandante, toda vez que: (i) “la norma es clara al señalar que la base gravable se calcula con el total de los ingresos mensuales, o lo que es lo mismo, con los ingresos brutos mensuales del núcleo familiar”; a este respecto añade que “se excluye cualquier interpretación que lleve a concluir que los ingresos para calcular la base gravable no son los ingresos brutos sino los ingresos líquidos, porque si el legislador hubiese querido que fuesen ingresos líquidos, hubiese determinado el método de depuración del ingreso, que en este caso no lo hizo ni remitió a otras normas para depurarlo, como las del impuesto sobre la renta”. (ii) A partir de una interpretación sistemática y atendiendo al criterio hermenéutico del efecto útil, el interviniente sostiene que no existen dudas respecto a que “la base gravable está constituida por los ingresos mensuales existentes al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior a la fecha en que efectúa la clasificación.”

En relación con el tercer cargo, relativo a la infracción del principio de igualdad, el interviniente explicó que la diferencia en la base gravable para cada uno de los grupos de personas que evoca la norma (de 18 a 25 años, y mayores de 25 años), se justifica en razón de la realidad económica y personal de los mayores de 25 años, y que los diferencia de las personas menores de esa edad. Por lo general, estos últimos dependen de sus familias para atender sus gastos personales o estudios, mientras que los mayores de 25 años han finalizado su época de estudios, son económicamente productivos, y en muchos casos ya

han constituido una nueva familia.

El apoderado del Ministerio de Hacienda no presentó argumentos en relación con los restantes cargos planteados por el actor. Por último, elevó petición especial a la Corporación, solicitando que en el estudio de constitucionalidad de la norma acusada se tenga en cuenta que el recaudo por concepto de la compensación militar representa ingresos anuales superiores a los sesenta y ocho mil millones de pesos, con destino al Fondo de Defensa Nacional,

Universidad Libre

8. El Director del Observatorio de Intervención Ciudadana Constitucional de la Facultad de Derecho de la Universidad Libre,[4] radicó escrito de intervención el 26 de febrero de 2015, en el que solicitó la exequibilidad condicionada del artículo 1º de la Ley 1184 del 2008, en el entendido de que el 1% del patrimonio líquido para efectuar el pago de la cuota de compensación militar solo se tomará de la persona inscrita pero que no fue clasificada.

El interviniente no presentó argumentos en relación con los restantes cargos planteados en la demanda.

Defensoría del Pueblo

9. En escrito del 7 de abril de 2015, el Delegado para Asuntos Constitucionales y Legales de la Defensoría del Pueblo,[5] solicitó a la Corporación declarar la inexecuibilidad de la norma demandada.

La entidad acompaña la primera acusación formulada por actor, pues considera que al determinar la norma que la base gravable del tributo se fundamenta en el total de los ingresos y el patrimonio líquido del núcleo familiar del sujeto pasivo, se contraría la jurisprudencia constitucional en el sentido de suponer que el obligado puede disponer de recursos que en estrictos sentido no le pertenecen y sobre los cuales no puede determinar libremente su destinación. En otra palabras, que no se consulta la capacidad económica de la persona inscrita no clasificada, sino que se grava el patrimonio de su familia, aun cuando aquella no es el sujeto pasivo sobre quien se produce el hecho generador del tributo. Y que

por lo mismo, se impone una carga superior al obligado al tener que pagar una cuota de compensación calculada sobre la base de unos ingresos que no tiene.

De otro lado, sobre el primer argumento del demandante en el segundo cargo efectuado, el delegado afirmó “en efecto, como lo expone el actor, la norma demandada no establece explícitamente si hace referencia a los ingresos brutos o netos, dejando para la interpretación de las autoridades castrenses encargadas de la liquidación de la cuota de compensación militar determinar a cuál de estos tipos de ingresos hace referencia la disposición, lo que contraría la obligación en cabeza del Congreso de la República de definir cada uno de los elementos del tributo (...)”. Por el contrario, sostuvo que no comparte con el accionante la supuesta incoherencia de la norma en el sentido de que no es claro si los ingresos y el patrimonio líquido son los existentes al momento de efectuarse la clasificación, o si son los existentes al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior, pues a pesar de la redacción de la disposición, de su lectura se puede establecer claramente que se trata de los recursos existentes al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior.

Finalmente, en relación con el tercer cargo el delegado adujo: “efectivamente se presenta un trato discriminatorio e injustificado frente a los hombre entre los 18 años y los 25 años respecto de los mayores de 25 años, que se fundamenta en la violación del principio de justicia y equidad tributarios descrito en el primer cargo, ya que determinar la base gravable de la cuota de compensación militar en los recursos del núcleo familiar de los primeros, desconoce que el sujeto pasivo es la persona inscrita que no debe cumplir con el deber de prestar el servicio militar obligatorio y que el cobro debería tasarse sobre sus recursos, independientemente de su edad. El pago de la cuota de compensación militar puede resultar más gravoso para los menores de 25 años aun cuando compartan los mismos supuestos de hechos con los mayores de 25 años sin que exista una razón constitucionalmente válida para establecer tal distinción”.

El Defensor delegado no planteó consideraciones en relación con los restantes cargos propuestos en la demanda.

#### Intervención ciudadana

10. La ciudadana María Luz Munevar presentó un escrito en el que apoya íntegramente los cinco cargos de inconstitucionalidad que formuló el señor Ricardo Echeverri Hoyos en su

demanda, reiterando los principales argumentos expuestos por el actor.

## V. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN

11. El Procurador General de la Nación, en concepto No. 5893, radicado en la Corporación el 25 de marzo de 2015, solicitó a la Corte declarar la exequibilidad de la norma acusada.

En relación con el primer cargo de inconstitucionalidad, la Vista Fiscal sostuvo que el legislador presume la dependencia económica de las personas que definen su situación militar entre los 18 y 25 años; sobre esta base, y atendiendo a criterios de eficiencia en el recaudo del tributo, la base gravable de la cuota de compensación vincula al responsable económico del directo afectado. Considera que no se trata de una situación gravosa, y que por el contrario, el hecho de que el interesado no preste servicio militar también beneficia a la familia, en el sentido de que uno de sus integrantes es liberado de una situación en la que está en riesgo su vida o integridad.

Asimismo, explicó que si la cuota de compensación liquidada sobre la base de los ingresos y patrimonio del núcleo familiar o del responsable económico, resulta gravosa frente a los reales ingresos del responsable directo, aquel puede ser eximido del pago, siempre y cuando demuestre que pertenece al SISBEN en los niveles 1, 2 y 3. De otro lado, sostuvo que, como la norma permite al obligado sufragar la cuota de compensación en un plazo de 90 días, el responsable cuenta con tiempo razonable para conseguir los recursos para efectuar el pago, y regularizar su situación militar.

En relación con el segundo cargo, por infracción de principio de certeza del tributo, el Procurador sostuvo que “una interpretación sistemática de las normas cuestionadas permite descartar toda duda al respecto porque hace posible advertir que el inciso tercero del artículo 1º de la Ley 1184 de 2008 es muy claro en definir la tarifa del tributo, que es finalmente lo que vincula al sujeto pasivo, dado que allí determina, sin ambages, que la cuota de compensación militar se liquida tomando como referencia el total de los ingresos recibidos por el núcleo familia para la fecha de la clasificación.”

A juicio del funcionario, tampoco prospera el tercer cargo elaborado por el actor por

presunto desconocimiento del derecho a la igualdad. Argumenta que la diferencia de trato en relación con la base gravable para quienes tienen edades entre los 18 y 25 años, y los mayores de 25 años, encuentra fundamento en la presunción legal de que los jóvenes se educan hasta los 25 años y son económicamente dependientes, mientras que después de esa edad se emancipan y deben hacerse cargo de sus obligaciones.

De igual forma, el Procurador considera que el cargo cuarto carece de fuerza para declarar la inconstitucionalidad de la norma acusada. Explicó que no se afecta el derecho a escoger profesión u oficio del sujeto obligado a pagar la cuota de compensación militar porque se espera que la familia concorra en pago de la misma, y no deje en cabeza de aquel cumplir con la obligación tributaria; también afirmó que no es cierto que a falta de regularización de la situación militar del interesado se obstaculice su derecho al trabajo, comoquiera que la exigencia de la libreta militar como requisito para que los empleadores contraten trabajadores no es absoluta, sino que está limitada únicamente al campo público, lo que responde a razones constitucionales.

Finalmente, el funcionario considera que al igual que los cargos anteriores, no prospera el último cargo propuesto por el actor en el cual adujo que gravar los recursos del núcleo familiar o responsable económico del obligado es una forma de expropiación de la propiedad privada que no cumple los requisitos de ley. A su juicio, en virtud del principio de solidaridad, la familia debe solventar el pago de la cuota de compensación militar de los hijos que mantengan dependencia económica, de manera que esta obligación desplaza consideraciones como la expuesta por el demandante, por cuanto encuentra respaldo en un principio constitucional fundamental.

## VI. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS

### Competencia

1. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 241 numeral 4º de la Constitución Política, la Corte es competente para conocer de la presente demanda.

### Cuestiones preliminares. Ineptitud sustantiva de algunos de los cargos planteados

2. El artículo 2º del Decreto 2067 de 1991 establece que las demandas que presenten los

ciudadanos en ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad deberán contener: (i) el señalamiento y transcripción de las normas acusadas; (ii) la indicación de las normas constitucionales que se consideran infringidas y de (iii) las razones por las cuales se estiman violadas. Adicionalmente, deberá indicarse (iv) la razón por la cual la Corte es competente para conocer de la demanda y, cuando la norma se impugne por vicios de forma (iv) el señalamiento del trámite impuesto por la Constitución para la expedición del acto demandado y la forma en que fue quebrantado.

El tercero de los requisitos antes indicados, conocido como concepto de violación, requiere que el demandante despliegue una labor argumentativa que permita a la Corte fijar de manera adecuada los cargos respecto de los cuales debe pronunciarse para, de este modo, respetar el carácter rogado del control de constitucionalidad. En ese orden de ideas, esta Corporación ha consolidado una doctrina sobre los requisitos básicos para examinar la aptitud de la demanda, expuestos de manera canónica en la sentencia C-1052 de 2001[6], en donde se plantea que el escrito de acusación debe satisfacer exigencias básicas de claridad, certeza, especificidad, pertinencia y suficiencia,[7] cuyo cumplimiento debe ser examinado dando aplicación al principio pro actione, de tal suerte que se garantice la eficacia del derecho ciudadano a la acción pública.

3. En el presente caso, el demandante formuló cinco cargos en su escrito de acusación, relativos a la infracción de:

(ii) El principio de legalidad, en su componente específico de certeza del tributo, por cuanto la norma no determina con precisión si la base gravable de la cuota de compensación militar se calcula con base en los ingresos netos o en los ingresos brutos y, de otro lado, si la fecha a tener en cuenta para dicho cálculo se refiere a los ingresos existentes a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior a la fecha de clasificación o los existentes a la fecha misma de la clasificación.

(iii) El principio de igualdad, en tanto la norma establece una diferencia de trato entre los obligados al pago de la cuota de compensación militar menores de 25 años y los que exceden dicha edad. Mientras para los primeros, la base gravable de dicho tributo se liquida a partir de los ingresos y patrimonio de su grupo familiar, para los segundos se tiene en cuenta sólo los ingresos y patrimonio del propio obligado. Lo anterior, a juicio del actor,

implica un trato diferencial y más gravoso para los obligados menores de 25 años.

(iv) El derecho al trabajo y la libertad para ejercer profesión u oficio, en tanto las dificultades para pagar la cuota de compensación militar, originadas en la imposición de una base gravable desproporcionada, se erige en una barrera que imposibilita a los menores de 25 años el ejercicio de estos derechos.

(v) La prohibición de ordenar medidas de expropiación sin en el cumplimiento de los requisitos constitucionales y legales (art. 58 CP), por cuanto la norma autoriza gravar ingresos y patrimonio de personas distintas al sujeto obligado al pago de la cuota de compensación militar, lo que a juicio del actor se constituye en una expropiación sin las formalidades requeridas en la ley.

4. Al momento de admitir a trámite la demanda se advirtió de manera expresa que tal decisión no implicaba asumir una postura definitiva en torno a su aptitud para provocar un pronunciamiento de fondo sobre cada una de las acusaciones, por cuanto un examen definitivo de este presupuesto procesal requiere, además del análisis del escrito de acusación, examinar los planteamientos que los intervinientes y el Ministerio Público efectúen en relación con los cargos planteados.

En la intervención presentada por la Universidad Militar Nueva Granada se cuestiona de manera global la aptitud de la demanda formulada por el ciudadano Echeverri Hoyos, aunque no se ofrecen argumentos para sustentar tal juicio de ineptitud. No obstante, en atención a este reparo, y llegado el momento de emitir un pronunciamiento de fondo, la Sala confirma el juicio favorable en torno a la aptitud sustantiva de los cargos primero y tercero, al igual que sobre uno de los motivos de censura planteado en el cargo segundo. Tales acusaciones satisfacen las cargas argumentativas mínimas de claridad, certeza, especificidad, pertinencia y suficiencia necesarias para suscitar un debate de constitucionalidad; así lo confirma el hecho de que en torno a estas tres acusaciones se concentraron los argumentos de los intervinientes. No ocurre igual con una de las acusaciones incluidas en el cargo segundo, y con la totalidad de los cargos cuarto y quinto, por las razones que a continuación se explican.

5. El segundo cargo, relativo a la infracción del principio de certeza de los tributos, establece dos motivos de censura claramente diferenciables. Se acusa a las expresiones

demandadas de vulnerar el artículo 338 superior al no determinar con precisión: (i) si la base gravable de la cuota de compensación militar se calcula con base en los ingresos netos o en los ingresos brutos y, de otro lado, (ii) si la fecha a tener en cuenta para dicho cálculo se refiere a los ingresos existentes a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior a la fecha de clasificación o los existentes a la fecha misma de la clasificación. La primera acusación satisface las exigencias mínimas para que la Corte avoque su estudio de fondo, toda vez que el actor identifica con claridad las expresiones acusadas y formula una acusación clara, cierta, pertinente, específica y respaldada en razones suficientes para suscitar una duda mínima sobre la constitucionalidad del precepto.

Por el contrario, al examinar el segundo motivo de infracción al principio de legalidad (certeza) tributaria, la Sala encuentra que, en relación con esta censura, el demandante sólo incluyó en la demanda la expresión “(e)l 60% del total de los ingresos recibidos mensualmente a la fecha de la clasificación”, sin que haya hecho lo propio con las expresiones “existentes a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior a la fecha en que se efectúe la clasificación”, contenidas en los incisos 2º y 3º y en el párrafo 2º del artículo 1 de la Ley 1184 de 2008, contra las cuales el actor no formula reproche alguno. Lo anterior lleva a que la acusación relativa a la indeterminación de la fecha de los ingresos carezca de certeza, pues para que el cargo se dirija efectivamente contra los contenidos normativos impugnados es preciso que el actor integre la proposición jurídica con la totalidad de las expresiones que, una vez interpretadas, generen dudas respecto a si la liquidación de la cuota de compensación militar debe efectuarse teniendo en cuenta los ingresos existentes a la fecha de clasificación o al 31 de diciembre anterior a esta.

Esta deficiencia no puede ser colmada de oficio por la Corte, por la vía de un procedimiento como el de integración de la unidad normativa con las restantes expresiones de los incisos 2º, 3º y del párrafo 2º, por cuanto no se verifica ninguno de los presupuestos que así lo habilitan. La jurisprudencia constitucional ha sostenido que sólo procede hacer una integración de la unidad normativa, en tres casos:

“[...] En primer lugar, procede la integración de la unidad normativa cuando un ciudadano demanda una disposición que, individualmente, no tiene un contenido deóntico claro o unívoco, de manera que, para entenderla y aplicarla, resulta absolutamente imprescindible integrar su contenido normativo con el de otra disposición que no fue acusada. En estos

casos es necesario completar la proposición jurídica demandada para evitar proferir un fallo inhibitorio.

En segundo término, se justifica la configuración de la unidad normativa en aquellos casos en los cuales la disposición cuestionada se encuentra reproducida en otras normas del ordenamiento que no fueron demandadas. Esta hipótesis pretende evitar que un fallo de inexequibilidad resulte inocuo.

Por último, la integración normativa procede cuando pese a no verificarse ninguna de las hipótesis anteriores, la norma demandada se encuentra intrínsecamente relacionada con otra disposición que, a primera vista, presenta serias dudas de constitucionalidad. En consecuencia, para que proceda la integración normativa por esta última causal, se requiere la verificación de dos requisitos distintos y concurrentes: (1) que la norma demandada tenga una estrecha relación con las disposiciones no cuestionadas que formarían la unidad normativa; (2) que las disposiciones no acusadas aparezcan, a primera vista, aparentemente inconstitucionales. A este respecto, la Corporación ha señalado que “es legítimo que la Corte entre a estudiar la regulación global de la cual forma parte la norma demandada, si tal regulación aparece prima facie de una dudosa constitucionalidad””.[8]

En el presente asunto no se configura ninguno de estos supuestos, por cuanto: (i) la única expresión acusada en relación con este cargo[9] tiene un contenido deóntico claro, sin que para entenderla sea preciso acudir a otros fragmentos normativos que, sin embargo, sí eran necesarios para fundamentar por qué, en su conjunto, la regulación resultaba contraria al principio de certeza de los tributos; (ii) el fragmento normativo acusado no se encuentra reproducido en otras normas que no fueron demandadas; (iii) las disposiciones no cuestionadas cuya integración se estima necesaria para dotar de certeza al cargo no aparecen a primera vista como inconstitucionales.

En ese orden de ideas, al no concurrir ninguno de los supuestos que habilitarían a este Tribunal para efectuar la integración oficiosa de la unidad normativa con los restantes contenidos que no fueron acusados por el actor, el examen del segundo cargo se circunscribirá sólo al primero de los motivos planteados, a saber, la presunta infracción del principio de legalidad tributaria en tanto las expresiones acusadas no permiten inferir si los

ingresos que integran la base gravable de la cuota de compensación militar son los ingresos netos o los ingresos brutos.

6. Por su parte, el cuarto cargo planteado por el actor carece de certeza, pues acusa a las expresiones demandadas de imposibilitar el ejercicio de los derechos al trabajo y el libre ejercicio de profesión u oficio, en tanto el pago de la cuota de compensación es condición necesaria para concluir el proceso de definición de la situación militar y esta, a su vez, requisito para lograr la vinculación al mercado de trabajo. Sin embargo, tal condición no viene impuestas por los contenidos normativos demandados, que se limitan a indicar los elementos de la base gravable y de la tarifa del mencionado tributo, sino por otras normas que no fueron cuestionadas por el demandante, como son los artículos 36[10] y 37[11] de la Ley 48 de 1993. Así las cosas, se verifica una de las hipótesis que dan lugar a la falta de certeza de un cargo de constitucionalidad, en tanto la acusación no se orienta a cuestionar el contenido de las normas impugnadas, sino de otras que no son objeto de demanda y cuya integración de oficio no corresponde efectuar a la Corte, en atención al carácter rogado del control de constitucionalidad.

7. Entretanto, en el quinto cargo, relativo a la supuesta infracción del artículo 58 de la Carta Política, el demandante no presenta elementos de juicio suficientes para despertar una duda de inconstitucionalidad. Por el contrario, se limita a dar por cierta la hipótesis que le corresponde justificar. Así, parte de la afirmación según la cual cuando un tributo no se calcula teniendo en cuenta sólo el patrimonio del obligado, sino además el de su grupo familiar, en caso de que exista dependencia económica, se presenta un supuesto de expropiación contrario al artículo 58 constitucional. Esta acusación la formula además como un reproche distinto a los que dirige por presunta violación de los principios de equidad o progresividad tributaria. No obstante, luego no hace explícitas las razones por las cuales se trata de un caso de expropiación, ni muestra tampoco en qué medida esta acusación es autónoma respecto de las planteadas como vulneración de principios tributarios. La afirmación de la cual surge su censura, sin embargo, no es en modo alguno evidente. Por tanto, era precisamente la que el actor debía fundamentar. Para ello hacía falta que explicara los elementos definitorios de la expropiación, el por qué la norma acusada prevé una hipótesis que se ajusta a estos elementos y, de ser así, por qué la regulación contemplada en la norma no satisface los requisitos constitucionales y legales que debe cumplir un acto de expropiación. A falta de estas premisas, la conclusión sobre la que el

actor construye su censura queda huérfana de fundamento y respaldo y, por lo tanto, no satisface las exigencias de claridad, certeza y suficiencia necesarias para que la Corte pueda entrar a examinar de fondo esta acusación.

8. En consecuencia, el presente juicio de constitucionalidad se circunscribirá al análisis de las expresiones demandadas del artículo 1º de la Ley 1184 de 2008, en relación con los tres primeros cargos formulados por el demandante, relativos a la infracción a los principios de (i) equidad, justicia y proporcionalidad tributaria; (ii) igualdad y (iii) legalidad de los tributos, aunque este último sólo en lo relativo a la presunta indeterminación en cuanto a si la cuota de compensación militar incluye los ingresos brutos o los ingresos netos. Entretanto, se declarará inhibida para pronunciarse respecto de las restantes acusaciones.

Presentación del caso, formulación de los problemas jurídicos y metodología de decisión

9. El demandante sostiene que las expresiones acusadas, en tanto disponen que la determinación de la base gravable de la cuota de compensación militar, para el caso de los obligados menores de 25 años, se efectúa a partir de los ingresos y el patrimonio del núcleo familiar o de la persona de quien dependa, en lugar de los del propio obligado, vulneran: los principios de equidad, justicia y progresividad de los tributos (arts. 95 num. 9, 338 y 363 CP), por cuanto con ello se impone una carga fiscal confiscatoria, que excede la capacidad de pago del titular de la obligación; asimismo, infringen el principio de igualdad (art. 13 CP), en tanto establecen un trato diferencial y más gravoso para los obligados menores de 25 años, del que se prevé para quienes exceden esta edad, a quienes la cuota de compensación militar se les liquida teniendo en cuenta sólo su propio patrimonio e ingresos.

De otro lado, dice que las expresiones demandadas desconocen el principio de legalidad, en su componente específico de certeza del tributo, por cuanto la norma no determina con precisión si la base gravable de la cuota de compensación militar se calcula con base en los ingresos netos o en los ingresos brutos.

10. En relación con los dos cargos dirigidos contra los apartes que disponen determinar la base gravable de la cuota de compensación militar teniendo en cuenta los ingresos y patrimonio del núcleo familiar del obligado menor de 25 años, los intervinientes expresaron posiciones encontradas. De un lado, la Defensoría del Pueblo y la ciudadana

interviniente[12] coinciden con los planteamientos del actor y solicitan la inexecutable de los apartes respectivos. Con argumentos similares, la Universidad Libre solicita se declare la exequibilidad condicionada del artículo 1º de la Ley 1184 del 2008, en el entendido de que el 1% del patrimonio líquido para efectuar el pago de la cuota de compensación militar solo se tomará de la persona inscrita pero que no fue clasificada.

Las demás instituciones, al igual que el Ministerio Público, se oponen a las pretensiones de la demanda, y solicitan declarar la exequibilidad de tales contenidos normativos, por las siguientes razones: (i) tal modo de calcular la base gravable de la cuota de compensación militar encuentra respaldo en el principio de solidaridad y en la necesidad de hacer efectivo el recaudo del tributo en relación con un sector de población, como los jóvenes entre 18 y 25 años, respecto de los cuales se presume dependencia económica de sus familiares; presunción que, en todo caso, admite ser desvirtuada allí donde el interesado demuestre no depender de terceras personas. (ii) En tanto la exoneración de la prestación del servicio militar obligatorio no sólo beneficia al interesado, sino también a su familia, es razonable que los ingresos y patrimonio de esta última sean tenidos en cuenta al momento de calcular el valor de la mencionada contribución para las personas menores de 25 años que aún dependen de sus familias.

11. También existen posiciones encontradas en relación con el cargo por infracción del principio de legalidad de los tributos. Así, tan sólo la ciudadana interviniente coadyuva en su integridad los argumentos de la demanda. Por su parte, el Delegado de la Defensoría del Pueblo estima que sólo existe vulneración del principio de legalidad de los tributos en lo relativo a la indeterminación del carácter neto o bruto de los ingresos a partir de los cuales se determina la base gravable de la cuota de compensación militar. En cambio, a juicio del apoderado del Ministerio de Hacienda y Crédito Público no existe tal indeterminación, en tanto es claro que son los ingresos brutos mensuales del grupo familiar los que deben ser considerados para tal efecto. Al respecto, la Vista Fiscal se limita a sostener que ha de considerarse el total de los ingresos, sin precisar si con ello se alude a los ingresos netos o brutos.

12. Expuestos así los términos del debate, corresponde a la Corte dar respuesta a los siguientes problemas jurídicos:

12.1. ¿Infringe el legislador los principios de equidad, justicia y progresividad del tributo, al disponer que la base gravable de la cuota de compensación militar se determine a partir de los ingresos y el patrimonio del núcleo familiar o de la persona de quien dependa económicamente el obligado menor de 25 años, en lugar de tomar exclusivamente los ingresos y el patrimonio de este último?

12.2. ¿Constituye un tratamiento contrario al principio de igualdad el disponer que el cálculo de la base gravable de la cuota de compensación militar para los obligados menores de 25 años se efectúe teniendo en cuenta los ingresos y el patrimonio del núcleo familiar o persona de quien exista dependencia económica, y para quienes superen esta edad se consideren los ingresos y el patrimonio del propio obligado?

12.3. ¿Las expresiones demandadas vulneran el principio de legalidad, en su componente específico de certeza del tributo, al no precisar si la base gravable de la cuota de compensación militar se calcula con base en los ingresos netos o en los ingresos brutos?

13. Para dar respuesta a estas cuestiones se procederá en el siguiente orden: Primero, se analizará la normatividad que regula la cuota de compensación militar, al igual que la naturaleza y elementos de dicho tributo. Segundo, se reiterarán las reglas fijadas por esta Corporación para precisar el alcance de los principios de equidad, justicia y progresividad de los tributos, al igual que su relación con el principio de igualdad; con fundamento en estas consideraciones, se abordará el estudio de los problemas jurídicos descritos en 12.1 y 12.2.

Tercero, se examinarán los desarrollos jurisprudenciales relativos al mandato de certeza, contenido dentro del principio de legalidad de los tributos, a efectos de dar respuesta al último de los problemas jurídicos objeto de controversia (12.3).

La cuota de compensación militar: su fundamento constitucional, régimen jurídico y elementos que componen dicho tributo.

14. El artículo 216 de la Carta establece la obligación de prestar el servicio militar y defiere al legislador la regulación de las exenciones al cumplimiento de este deber constitucional. En atención a este mandato, la Ley 48 de 1993[13] en su artículo 10 establece para todos los varones mayores de 18 años la obligación de definir su situación militar y, a efectos de determinar quiénes de estos serán llamados a filas, define un procedimiento en el que se distinguen las siguientes fases: (i) Inscripción: a la cual, según el artículo 14, están

obligados todos los varones dentro del lapso del año anterior a aquel en que alcancen la mayoría de edad o durante el último año de estudios secundarios; el cumplimiento de este requisito constituye condición necesaria para formular solicitudes de exención o aplazamiento. (ii) Selección: en esta fase se llevan a cabo los exámenes de aptitud sicofísica (arts. 15 a 18), el sorteo entre los conscriptos que resulten aptos (art. 19) y la concentración con miras a su incorporación a filas (art. 20). Quienes no son llamados a filas por razón de una causal de exención, inhabilidad o falta de cupo, se denominan clasificados y, como tales, quedan eximidos de la prestación del servicio militar (art. 21) y, en virtud de ello, obligados al pago de una prestación pecuniaria de carácter sustitutorio, como es la cuota de compensación militar, prevista en el artículo 22 de la Ley 48 de 1993[14] y regulada por la Ley 1184 de 2008.[15]

15. La cuota de compensación militar constituye una prestación dirigida a restablecer el principio de igualdad en las cargas públicas, que se vería afectado si no se dispusiera de medida alguna tendiente a compensar la asimetría que, desde el punto de vista de la distribución de dichas cargas, se presentaría entre los varones que son llamados a filas y, por tanto, obligados a comprometer su tiempo, sus energías, a arriesgar su seguridad, a someterse a la disciplina castrense y a postergar el desarrollo de otros proyectos vitales mientras cumplen el servicio militar obligatorio y quienes, por haber sido clasificados, quedan librados de tales cargas.

16. Si bien la cuestión relativa a la naturaleza jurídica de la cuota de compensación militar ha sido objeto de controversia, la jurisprudencia constitucional ha sostenido de manera reiterada que ella pertenece al género de los tributos, señalando que se trata de un tipo especial de contribución fiscal.[16] Con fundamento en este criterio, en la sentencia C-621 de 2007[17] declaró inexecutable, por desconocimiento del principio de legalidad de los tributos, una expresión del artículo 22 de la Ley 48 de 1993 que defería al gobierno la regulación del valor y condiciones de recaudo de la cuota de compensación militar. Para efectos de precisar su naturaleza tributaria, y luego de descartar que se tratara de un impuesto, tasa o contribución parafiscal, este Tribunal sostuvo que:

“[...] junto al sentido genérico y al más estricto referente a la parafiscalidad, existe un tercer significado del término contribución que designa algunas modalidades sui generis de tributos difícilmente clasificables en las categorías tradicionales y que involucran la idea

de un beneficio obtenido por el particular que, para compensar ese beneficio, es obligado a efectuar un pago.

Precisamente, a esta última clase es posible adscribir la cuota de compensación militar que, de una parte, es obligatoria, pues el Estado la puede exigir al sujeto colocado en una específica situación normativamente señalada y, de otro lado, compensa la obtención de un beneficio, ya que la no prestación del servicio bajo banderas se traduce en una ventaja para el eximido, en cuanto tiene la posibilidad de dedicarse inmediatamente al desarrollo de labores productivas o a continuar con el siguiente estadio de su proceso educativo.” [18]

17. En este orden de ideas, el artículo 1º de la Ley 1184 de 2008, define la cuota de compensación militar como “una contribución ciudadana, especial, pecuniaria e individual”.

La misma disposición, a la que pertenecen las expresiones demandadas en esta oportunidad, se ocupa de regular los elementos centrales de dicho tributo, entre los cuales se identifican:

17.1. El Tesoro Nacional – Ministerio de Defensa Nacional, Fondo de Defensa Nacional, como sujeto activo o acreedor de la obligación tributaria. Por su parte, el varón mayor de 18 años que no ingrese a filas y sea clasificado, constituye el sujeto pasivo o deudor de dicha contribución.[19]

17.2 El hecho[20] que hace surgir la obligación tributaria, en aras de restablecer la igualdad entre las cargas públicas, lo constituye la decisión de la autoridad de reclutamiento de no llamar a filas a quien, estando en principio obligado a prestar el servicio militar, no es incorporado por existir una causal de exención, inhabilidad o falta de cupo.

17.3. La base gravable está constituida, (a) para el caso de los obligados menores de 25 años, por “el total de los ingresos mensuales y el patrimonio líquido del núcleo familiar del interesado o de la persona de quien este dependa económicamente, existentes a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior a la fecha en que se efectúe la clasificación”; entretanto, (b) para quienes al momento de la clasificación sean mayores de 25 años, la base gravable está integrada “por el total de los ingresos mensuales y el patrimonio líquido del interesado, existentes a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior a la fecha en que se efectúa la clasificación”.

17.4. La tarifa[21] empleada para determinar la cuantía del tributo la constituye “el 60% del total de los ingresos recibidos mensualmente a la fecha de la clasificación, más el 1% del patrimonio líquido del núcleo familiar del interesado o de aquel de quien demuestre depender económicamente existentes al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior a la clasificación”; la norma analizada dispone que el valor mínimo de la cuota de compensación militar “en ningún caso podrá ser inferior al 60% del salario mínimo legal mensual vigente al momento de la clasificación”. En los casos en los que la cuota de compensación se determina a partir de los ingresos y patrimonio del núcleo familiar o persona de quien dependa el interesado, se dispone que la liquidación se dividirá proporcionalmente entre el número de hijos dependientes, hasta un número de tres (3), que cumplan las siguientes condiciones: (a) estudiantes hasta los 25 años; (b) menores de edad; (c) discapacitados, siempre que estos dependan exclusivamente del núcleo familiar o de la persona de quien depende el obligado. En esta hipótesis, para efectos de dividir la liquidación, el legislador dispone que no se tendrán en cuenta los hijos casados, emancipados, que vivan en unión libre, profesionales o quienes tengan vínculos laborales

18. Por razones de equidad tributaria e igualdad material se ha dispuesto un régimen de exenciones al pago de la cuota de compensación militar que se encuentran reguladas, con carácter general, en el artículo 6º de la Ley 1184 de 2008. Esta norma exonera del pago del mencionado tributo a quienes: (i) pertenezcan a los niveles 1, 2 y 3 del Sistema de Identificación y Selección de Beneficiarios - Sisbén; (ii) presenten limitaciones físicas, síquicas o neurosensoriales de carácter grave, incapacitante y permanente; (iii) pertenezcan a la población indígena; (iv) formen parte del personal de soldados que sea desacuartelado con fundamento en el tercer examen médico. Por su parte, el artículo 188 de la Ley 1450 de 2011[22] extendió la exoneración para el pago de dicho tributo (v) a los menores de 25 años exentos por ley o inhábiles para prestar el servicio militar obligatorio y los mayores de 25 años, siempre que en ambos casos los beneficiarios se encuentren vinculados a la Red de Protección Social para la Superación de la Pobreza Extrema o el Registro Único de Población Desplazada.[23] Además de la exoneración del pago de la cuota de compensación militar, esta última norma también exime a sus beneficiarios del pago de los costos de elaboración de la libreta militar. Entretanto, en la sentencia C-586 de 2014[24], la Corte adicionó una causal de exoneración al declarar la exequibilidad condicionada del artículo 6º de la Ley 1184 de 2008, en el entendido que (vi) los jóvenes que se encuentren bajo el cuidado del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar - ICBF y

que sean eximidos de prestar el servicio militar quedarán exentos del pago de la cuota de compensación militar y de los costos de expedición de la libreta militar.

19. Verificada entonces la naturaleza tributaria de la cuota de compensación militar y la manera en que el legislador ha definido los elementos que la integran, procede la Sala a examinar los cargos planteados contra algunos de los apartes del artículo 1º de la Ley 1184 de 2008 que regulan lo concerniente a la base gravable y a la tarifa empleada para liquidar esta contribución fiscal.

Análisis de los cargos por infracción de los principios de equidad, justicia y progresividad de los tributos (art. 95.9 y 363 CP) y por desconocimiento del principio de igualdad (art. 13 CP)

20. El demandante sostiene que las expresiones acusadas, en tanto disponen que la determinación de la base gravable de la cuota de compensación militar, para el caso de los obligados menores de 25 años, se efectúa a partir de los ingresos y el patrimonio del núcleo familiar o de la persona de quien dependa, en lugar de los del propio obligado, vulneran: los principios de equidad, justicia y progresividad de los tributos (arts. 95 num. 9, 338 y 363 CP), por cuanto con ello se impone una carga fiscal confiscatoria, que excede la capacidad de pago del titular de la obligación; asimismo, infringen el principio de igualdad (art. 13 CP), en tanto establecen un trato diferencial y más gravoso para los obligados menores de 25 años, del que se prevé para quienes exceden esta edad, a quienes la cuota de compensación militar se les liquida teniendo en cuenta sólo su propio patrimonio e ingresos. Aunque estos dos cargos plantean acusaciones diferenciadas, su fundamentación involucra elementos comunes, a causa de la estrecha relación existente entre el principio de igualdad y los mandatos de equidad, justicia y progresividad de los tributos. Debido a lo anterior, por razones de economía argumentativa, serán examinados de manera conjunta.

21. El principio de igualdad consagrado en el artículo 13 constitucional establece, entre sus contenidos, un mandato de igualdad formal ante la ley, según el cual todas las personas que compartan la misma situación merecen ser tratadas de la misma manera, mientras que aquellas que se encuentren en situaciones que presenten diferencias constitucionalmente relevantes, deben ser tratadas de manera diferente, siempre y cuando ello no comporte discriminación injustificada por razones de sexo, raza, origen nacional o familiar, lengua,

religión, opinión política o filosófica. Asimismo, incorpora un mandato de igualdad material, que ordena al Estado promover las condiciones para que la igualdad sea real y efectiva, adoptando medidas en favor de grupos discriminados o marginados.

Aquellos preceptos encuentran un desarrollo específico en materia de política fiscal, en los principios de generalidad y equidad que, a su vez, están en la base de la idea de justicia tributaria. De acuerdo con lo establecido en los artículos 95 numeral 9 y 363 de la Constitución, todas las personas tienen el deber de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado, pero a la vez el diseño del sistema impositivo debe responder a los principios de justicia, equidad, eficiencia y progresividad, los cuales constituyen límites constitucionales que enmarcan el ejercicio del poder tributario.

22. El principio de equidad (artículos 95 num. 9 y 363 CP.) ha sido entendido como un desarrollo específico del principio de igualdad en materia tributaria[25]. Incorpora el mandato de generalidad de la tributación, en tanto parte de asumir que la carga tributaria se distribuye entre todas las personas con capacidad de pago, pero va más allá, al fijar criterios sobre la forma en que debe llevarse a cabo dicha distribución de las cargas fiscales, en función de la capacidad contributiva de los sujetos llamados a soportarlas. En este orden de ideas, la equidad tributaria ha sido entendida por este Tribunal como “un criterio con base en el cual se pondera la distribución de las cargas y de los beneficios o la imposición de gravámenes entre los contribuyentes para evitar que haya cargas excesivas o beneficios exagerados. Una carga es excesiva o un beneficio es exagerado cuando no consulta la capacidad económica de los sujetos pasivos en razón a la naturaleza y fines del impuesto en cuestión”. [26]

Asimismo, la jurisprudencia constitucional ha señalado que el mandato de equidad incluye una exigencia de equidad horizontal según la cual el sistema tributario debe tratar de idéntica manera a las personas que, antes de tributar, gozan de la misma capacidad económica, de modo tal que queden situadas en el mismo nivel después de pagar sus contribuciones. También postula un mandato de equidad vertical, identificado con la exigencia de progresividad, que ordena distribuir la carga tributaria de manera tal que quienes tienen mayor capacidad económica soporten una mayor cuota de impuesto.[27]

23. Por su parte, el principio de justicia tributaria, consagrado en el artículo 95 numeral 9

de la Carta Política, ha sido interpretado como una síntesis de todas las exigencias constitucionales que enmarcan el ejercicio del poder impositivo del Estado. Además de incorporar las exigencias de equidad y progresividad antes mencionadas, también reclama un sistema tributario eficiente, capaz de asegurar un efectivo control de la recaudación de los dineros públicos. Así pues, al lado de la equidad y la progresividad, la eficiencia también constituye un componente medular de la justicia tributaria, dado que la ineficiencia en el recaudo de los tributos puede generar una injusta distribución de la carga fiscal, en tanto el incumplimiento de sus obligaciones por parte de algunos contribuyentes conduce a que el sostenimiento de los gastos e inversiones públicas sólo se haga a costa de los contribuyentes cumplidos.[28]

24. El actor acusa a los apartes normativos demandados de infringir los principios de equidad, progresividad y justicia tributaria. Sin embargo, sus argumentos se orientan a señalar que la inclusión de los ingresos y el patrimonio del núcleo familiar o de la persona de quien dependa el interesado, a efectos de fijar la base gravable de la cuota de compensación militar, vulneran los mencionados límites constitucionales al ejercicio de poder tributario, en tanto no consultan la real capacidad de pago del sujeto obligado y, por tal motivo, impone una carga fiscal confiscatoria. En este orden de ideas, la vulneración del principio de justicia tributaria, alegada por el actor, se refiere de manera específica a uno de sus componentes, a saber, el mandato de equidad tributaria. Adicionalmente, dice, como el tratamiento tributario antes descrito sólo se impone a los obligados menores de 25 años, también se acusa a los apartes normativos demandados de vulnerar el principio de igualdad y, a través de este, uno de los contenidos específicos del mandato de equidad tributaria, que proscribe gravar de manera desigual, sin justificación suficiente, a sujetos o grupos que se encuentran en condiciones similares.

25. En la sentencia C-169 de 2014,[29] la Corte sintetizó algunas de las modalidades en las que puede tener lugar la infracción al principio de equidad tributaria:

“Una, cuando el monto a pagar por concepto del tributo no se define atendiendo a la capacidad de pago del contribuyente. Por ejemplo, en la sentencia C-876 de 2002, la Corte sostuvo que una norma desconocía el principio de equidad porque establecía una base gravable presunta no desvirtuable, que podía ser superior a la real capacidad de pago del contribuyente y que, en cuanto tal, violaba el principio de equidad (CP arts. 95-9 y 363).[30]

Dos, cuando se regula un tributo en virtud del cual dos sujetos o grupos de sujetos en iguales condiciones resultan gravados de manera desigual, sin justificación suficiente. Es lo que ocurrió en la sentencia C-748 de 2009, donde la Corporación declaró exequible condicionadamente una norma que preveía una exención tributaria para los magistrados de Tribunales, y no para los magistrados auxiliares de la Corte Constitucional, la Corte Suprema de Justicia, el Consejo de Estado y el Consejo Superior de la Judicatura, ni tampoco para los magistrados de los Consejos Seccionales de la Judicatura, a pesar de que todos estos estaban históricamente en un mismo plano o situación fáctica.[31] Tres, cuando el tributo es o tiene implicaciones confiscatorias. No puede haber tributos que impliquen una verdadera expropiación de facto de la propiedad privada o de los beneficios de la iniciativa económica de los particulares.[32] Un tributo es confiscatorio “cuando la actividad económica del particular se destina exclusivamente al pago del mismo, de forma que no existe ganancia”.[33]

Pero al mismo tiempo, la jurisprudencia de este Tribunal ha señalado que no basta con identificar que una regulación afecta el mandato de equidad tributaria para juzgarla contraria a la Constitución, toda vez que el legislador dispone de un margen de configuración normativa en materia tributaria que le autoriza para incidir proporcionalmente en la equidad con la finalidad de satisfacer de modo eficaz otro principio constitucionalmente relevante (CP arts. 150-12 y 338). Como ha dicho la Corte, “tales sacrificios [al principio de equidad] no violan la Carta, siempre que no sean irrazonables y se justifiquen en la persecución de otros objetivos tributarios o económicos constitucionalmente relevantes”.[34] En definitiva, no basta con constatar que un tratamiento normativo prima facie interfiere en la equidad del sistema tributario (CP art. 363); es indispensable además preguntarse si este persigue finalidades constitucionalmente relevantes y si el mecanismo empleado se orienta de manera razonable a su consecución. Sólo en caso de no satisfacer estos presupuestos, podrá concluirse que la norma vulnera el mandato de equidad y, por ello, resulta inconstitucional.[35]

26. Teniendo en cuenta la metodología de decisión antes expuesta, la Sala examinará si en el presente caso se verifican las afectaciones del mandato de equidad identificadas por el accionante. De ser así, indagará si con tal proceder el legislador obró de manera razonable.

27. Para determinar estos puntos es preciso, ante todo, fijar el alcance de la norma enjuiciada. Una lectura integral del artículo 1º de la Ley 1184 de 2008 permite concluir que, para efectos de liquidar la cuota de compensación militar, el legislador estableció una distinción entre dos categorías de sujetos obligados: (i) quienes a la fecha de clasificación tengan menos de 25 años y (ii) quienes hayan alcanzado dicha edad al momento de la clasificación. Mientras para los primeros la determinación de la base gravable y la tarifa se rige por lo dispuesto en los incisos 2º y 3º del mencionado artículo (de los que forman parte las expresiones demandadas), para los segundos la determinación de la base gravable se rige por lo dispuesto en el párrafo 2º del mismo artículo. La principal diferencia entre ambas regulaciones consiste en que, en el caso de los menores de 25 años, la cuota de compensación militar se liquida teniendo en cuenta la totalidad de los ingresos mensuales y el patrimonio del núcleo familiar o de la persona de quien dependa económicamente el interesado, entendido el “núcleo familiar” como el conformado por “el padre, la madre y el interesado”; mientras tanto, para quienes superan dicha edad sólo se consideran los ingresos y patrimonio del interesado. Expresadas en términos condicionales (condición de aplicación – consecuencia jurídica).[36]

28. Aunque la disposición acusada no lo señala de manera expresa, es fácil colegir que en la primera de las hipótesis normativas distinguidas por el legislador (N1), la edad constituye una condición necesaria, pero no suficiente para dar aplicación a la consecuencia jurídica allí prevista; se requiere además la dependencia económica del interesado respecto de su familia o de un tercero, para que haya lugar a determinar la base gravable de la cuota de compensación militar conforme a lo allí previsto. Que el legislador no haya consagrado de manera expresa esta segunda condición de aplicación se explica porque, al referirse sólo a la edad, empleó una presunción legal de dependencia económica de la que igualmente se ha valido en otros ámbitos de la legislación, para efectos de extender beneficios a la población comprendida entre los 18 y los 25 años, al asumir que quienes se encuentran dentro de esta franja de edad son jóvenes que no han culminado su ciclo de formación ni se han integrado al mercado de trabajo, sino que aún se encuentran bajo la dependencia económica de sus familias.[37] La Corte Constitucional ha señalado que las regulaciones que consagran un tratamiento diferencial para quienes, tras alcanzar la mayoría de edad, aún se encuentran en proceso de consolidación de su autonomía, encuentran respaldo constitucional en el mandato que ordena conferir especial protección a los jóvenes (art. 45 CP).[38]

La situación de dependencia económica que el legislador presume en relación con estos jóvenes implica igualmente asumir que: (i) los jóvenes que se encuentran en este rango de edad no cuentan con medios económicos suficientes para afrontar el pago de la contribución fiscal a la que vienen obligados por haber quedado exentos de la prestación del servicio militar; en razón de ello, se entiende que (ii) son los padres o, en su defecto, la persona de quien depende económicamente el joven que está en proceso de definición de su situación militar, quienes asumirán el pago de la cuota de compensación militar. Bajo tal entendimiento, el legislador dispuso que la base gravable de la mencionada contribución se determine teniendo en cuenta los ingresos y el patrimonio de quienes asumirán su pago, por tener a su cargo la manutención del sujeto obligado, en atención a una obligación legal o voluntariamente adquirida y, en todo caso, sustentada en el principio constitucional de solidaridad.

29. En la hipótesis analizada (N1), la conformación de la base gravable en principio no se determina atendiendo estrictamente a la capacidad de pago del propio obligado, sino que involucra los ingresos y el patrimonio de terceras personas, lo cual no ocurre con la base gravable de quienes están obligados a pagar la contribución y son mayores de 25 años de edad. Esta configuración llevaría prima facie a considerar que en la primera hipótesis se presenta en principio uno de los supuestos en los que según la jurisprudencia de la Corte se interfiere en la satisfacción constitucional del principio de equidad tributaria y en el goce efectivo del derecho a la igualdad de trato (CP arts 95-9, 363 y 13). Sin embargo, como ha señalado también la jurisprudencia, y del modo como antes se indicó, para determinar si una medida de esta naturaleza vulnera los citados principios constitucionales, es preciso examinar si es razonable.

30. Ahora bien, para definir la razonabilidad de esta medida deben tenerse en cuenta diversos factores. En principio, es preciso poner de manifiesto que en materia tributaria el legislador cuenta con un amplio margen de configuración y por lo mismo este tipo de cuestiones usualmente se somete a un escrutinio leve de constitucionalidad.[39] En este caso, la opción inicial por el test más leve de control estaría además reforzada por cuanto el criterio de diferenciación empleado no es objeto de sospechas de arbitrariedad. Finalmente, si bien la jurisprudencia ha fijado un estándar de control estricto sobre las reformas de imposición parafiscal, con el fin de evitar que estas se conviertan en la forma ordinaria y regular de financiar los gastos e inversiones del Estado,[40] no es menos cierto que la

Corte ha descartado el carácter parafiscal de la cuota de compensación militar, para entenderla, en cambio, como un tipo especial de contribución fiscal, [41] lo que en principio le sitúa dentro de la potestad ordinaria reconocida al legislador en materia tributaria (art. 150-12).

31. No obstante lo anterior, aunque a primera vista hay factores en favor de aplicar el más nivel más flexible de control, también concurren circunstancias especiales que imponen una conclusión diferente. Primero, como se dijo, para los obligados que tienen hasta 25 años de edad la cuota se calcula teniendo en cuenta conceptos indicativos de la capacidad de pago de terceras personas. Esto implica que la norma introduce una significativa interferencia en la equidad tributaria, pues la jurisprudencia ha sostenido que un evento de desconocimiento de este principio se presenta cuando “el monto a pagar por concepto del tributo no se define atendiendo a la capacidad de pago del contribuyente”. [42] Segundo, en la hipótesis regulada en N1 el obligado no tiene poder de disposición sobre los ingresos y el patrimonio sobre los cuales se calcula el monto de la cuota de compensación. Lo cual indica entonces que se le puede estar imponiendo una cuota que materialmente esté incapacitado para cumplir. Finalmente, la regulación consagra un trato para los obligados menores de 25 años y otro diferente en la hipótesis N2 para los obligados mayores de esta edad, aunque en ambos eventos la persona tenga independencia económica. En este caso, la previsión de bases gravables diferentes para cada uno de estos universos, en vez de garantizar una especial protección a los jóvenes entre 18 y 25 años de edad, que han alcanzado independencia económica, les sitúa circunstancialmente en desventaja respecto de quienes superan este umbral. Para estos últimos, al margen de si dependen de sus padres o si, como presume el legislador, han alcanzado autonomía económica, la cuota de compensación militar se calcula teniendo en cuenta sólo sus propios ingresos y patrimonio y no, además, los de su núcleo familiar, lo que en abstracto representa entonces una circunstancial disminución significativa del monto a pagar.

32. Ahora bien, en cuanto a este último aspecto, conviene mencionar además que en reiterados pronunciamientos [43] la Corte ha dicho que, para determinar si el trato diferente dado a dos grupos de situaciones o personas vulnera el derecho a la igualdad, es necesario, en primer lugar, establecer un punto de comparación, o *tertium comparationis*, a partir del cual se pueda determinar si aquéllas comparten características relevantes, en razón de las cuales deban ser tratadas de la misma forma, de acuerdo a la finalidad

perseguida por la norma analizada. En el supuesto analizado, el punto de comparación lo constituye la hipótesis normativa N2 según la cual a los obligados mayores de 25 años, sin importar su situación de dependencia económica real respecto de su grupo familiar, la cuota de compensación militar se les liquida teniendo en cuenta sólo sus propios ingresos y patrimonio. Así, ambos supuestos comparten características relevantes, como: (i) ser sujetos pasivos del mismo tributo; (ii) contar entre sus integrantes con personas jóvenes. Esto último comoquiera que el propio legislador definió como joven a toda persona entre 14 y 28 años, de tal suerte que tanto la totalidad del grupo N1 (obligados entre 18 y 25 años), como parte de los integrantes del grupo N2 (obligados entre 26 y 28 años), comparten la circunstancia común de ser personas “en proceso de consolidación de su autonomía intelectual, física, moral, económica, social y cultural”, conforme a la definición establecida en el artículo 5º de la Ley 1622 de 2013.[44]

33. Por todo lo cual, en definitiva, la Sala descarta que en este caso las normas bajo control deban examinarse a la luz del nivel más leve de intensidad en el escrutinio constitucional. La Corte Constitucional ha incrementado el nivel de intensidad en el control de normas tributarias en diversas ocasiones.[45] En el presente caso, que concurren argumentos para elevar la intensidad del escrutinio, toda vez que la ley cuestionada le impone al obligado una carga fiscal desigual, que circunstancialmente puede superar su propia capacidad contributiva individual y, de forma simultánea, establece un régimen en el cual la cancelación de dicha cuota es presupuesto indispensable para el goce efectivo de derechos fundamentales. En efecto, el no pago oportuno de este tributo sitúa al obligado en condición de infractor del deber de definir situación militar[46] y, por ende, le impide: (i) celebrar contratos con entidades públicas; (ii) ingresar a la carrera administrativa; (iii) tomar posesión de cargos públicos; (iv) obtener un grado profesional en instituciones de educación superior[47]; (v) vincularse laboralmente con empresas nacionales o extranjeras, públicas o privadas[48]. Con lo cual, aunque una primera aproximación parece ofrecer algunos elementos para aplicar un test flexible al control de esta norma, no es menos cierto que ponderados todos los argumentos antes indicados, la Sala encuentra equilibrado situar el control en un nivel de intensidad conforme al cual se requiera que el fin no sólo sea legítimo sino también constitucionalmente importante; que el medio sea adecuado y efectivamente conducente a alcanzar el fin buscado; y además que la medida no resulte evidentemente desproporcionada en términos del peso ponderado del bien constitucional perseguido respecto del bien constitucional sacrificado.[49]

35. Sin embargo, en este asunto, la razonabilidad –como se dijo- no sólo exige que el medio contribuya al logro del fin perseguido, sino además que no imponga un sacrificio desproporcionado a los principios constitucionales que se ven afectados con su implementación; en este caso, a las exigencias de equidad tributaria e igualdad. Conforme a las consideraciones antes expuestas, la diferencia de trato examinada no satisface el requisito de proporcionalidad. En efecto, la Corte no encuentra un problema de inconstitucionalidad en la configuración diferencial de bases gravables, mientras la presunción legislativa de dependencia económica de los jóvenes entre 18 y 25 años de edad respecto de sus familias o de terceras personas tenga correspondencia efectiva en la realidad. En tales casos, en aras de asegurar la eficiencia del recaudo tributario (CP art 363), y materializar el deber constitucional de contribuir equitativamente con los gastos de defensa de la nación (CP art 95-9), el Congreso puede atar la base gravable de la cuota a factores indicativos de la capacidad contributiva del núcleo familiar del obligado. Sin embargo, cuando la presunción legislativa se ve desvirtuada en la realidad, la conclusión de constitucionalidad, a juicio de la Sala, debe ser otra distinta.

36. Cuando el joven que tiene entre 18 y 25 años de edad goza de independencia económica efectiva, la conservación de la fórmula prevista en la ley se erige en una desventaja circunstancial inconstitucional para este grupo de contribuyentes, pues la cuota no se calcularía únicamente con fundamento en realidades económicas indicativas de su efectiva capacidad de pago individual –que ya ostenta-, sino también con base en los ingresos y el patrimonio líquido del núcleo familiar. La implicación constitucional es entonces obvia, pues no solo se acrece la base gravable, sino que aparte el obligado no tiene control o disponibilidad sobre los recursos de quienes integran su núcleo familiar. Con lo cual se lo obliga a pagar un tributo, que por su conformación no garantiza que esté capacitado para sufragar. Y, no obstante, la cancelación efectiva de la cuota es presupuesto del ejercicio y goce efectivo de otros derechos fundamentales. Por lo demás, si bien es deseable que, por sus vínculos, su núcleo familiar sufrague con solidaridad el costo proporcional de la cuota de compensación, pueden presentarse eventos en los que ello no ocurra. En tales casos, puesto que los padres o terceras personas no son sujetos pasivos del tributo, el obligado estaría desprovisto de mecanismos para hacerlos responder solidariamente, y en consecuencia tendría que cancelar la cuota calculada con base en ingresos y patrimonio sobre los cuales no tiene poder de disposición.

37. La norma calcula entonces la cuota de compensación militar de contribuyentes que efectivamente tienen capacidad de pago, sobre la base de una realidad económica que no es necesariamente indicativa de su propia capacidad financiera individual, sino de la del núcleo familiar, al tiempo que el obligado no tiene dominio jurídico sobre el patrimonio de los integrantes de este último. Esto supone una afectación desproporcionada del principio de equidad tributaria, la cual exige que a los sujetos con capacidad contributiva se les calculen los gravámenes con base en realidades económicas indicadoras de su propio e individual poder de pago del tributo.[50] Asimismo, interfiere desproporcionadamente el derecho a la igualdad toda vez que, respecto de jóvenes que están en condiciones equiparables de independencia económica, establece bases de cálculo de la cuota de compensación que pueden diferenciarse incluso radicalmente, pues mientras a los mayores de 25 años les aplica una base gravable indicativa de su capacidad individual de pago, a los menores de esa edad con independencia económica que estén obligados se las liquida con arreglo a una capacidad de pago colectiva, que no necesariamente refleja o coincide con la que es propia del individuo que es sujeto pasivo.

38. Ahora bien, los problemas de la configuración actual de la cuota se observa también en otro aspecto. Es que, como medio orientado a la satisfacción del principio de eficiencia tributaria, la base gravable diferencial para jóvenes que cuenten con independencia económica es un instrumento de sacrificio innecesario de la equidad y la igualdad. Así, aunque con ella – como se indicó- el legislador persigue la satisfacción del principio de eficiencia en la conformación de la obligación tributaria, esta misma finalidad puede alcanzarse por medios que no sacrifiquen –según lo anterior- la equidad en materia fiscal y la igualdad de trato. En efecto, ya el propio legislador dispuso un mecanismo para garantizar la eficiencia en el recaudo de esta contribución, al definir como monto mínimo el equivalente al 60% del salario mínimo legal mensual vigente al momento de la clasificación, con lo cual el tratamiento diferenciado y más gravoso para los menores de 25 años con independencia económica, previsto en la norma acusada, resultaría innecesario y, por ello, desproporcionado.

39. Por todo lo expuesto, los apartes normativos enjuiciados desconocen no sólo el principio de equidad tributaria sino también las exigencias de igualdad de trato previstas en los artículos 13, 95 num. 9 y 363 de la Constitución. En consecuencia, la Corte Constitucional declarará exequibles las expresiones demandadas, por los cargos examinados, en el

entendido que para el inscrito que no ingrese a filas y sea clasificado, que no dependa económicamente de su grupo familiar o de un tercero para efectos del pago de la cuota de compensación militar, se tomarán en cuenta como base de la contribución el total de sus ingresos mensuales y su patrimonio líquido. Ciertamente, esta decisión parece coincidir con la prevista en la reglamentación administrativa del tributo.[51] No obstante, las decisiones de control abstracto deben versar sobre la ley o su sentido, y no sobre el modo como esta es reglamentada.[52] Por tanto, con independencia de que el reglamento coincida con esta decisión, la Corte considera que el sentido de la norma legal es exequible bajo la condición citada.

#### Análisis del cargo por infracción del principio de certeza del tributo

40. El artículo 338 de la Constitución consagra dos garantías centrales en materia tributaria. De un lado, establece el principio de representación popular en materia tributaria, de acuerdo con el cual ‘no puede haber impuesto sin representación’, al autorizar sólo a las corporaciones de representación pluralista -como el Congreso, las asambleas y los concejos- a imponer las contribuciones fiscales y parafiscales.[53] De otro lado, establece el principio de la predeterminación de los tributos, puesto que determina cuáles son los elementos mínimos que debe contener el acto jurídico que impone la contribución para poder ser válido, es decir, tal acto debe señalar los sujetos activo y pasivo de la obligación tributaria, así como los hechos, las bases gravables y las tarifas. Para la Corte, “la predeterminación de los tributos y el principio de representación popular en esta materia tienen un objetivo democrático esencial, ya que fortalecen la seguridad jurídica y evitan los abusos impositivos de los gobernantes, puesto que el acto jurídico que impone la contribución debe establecer previamente, y con base en una discusión democrática, sus elementos esenciales para ser válido.”[54] En el mismo sentido, ha señalado que la falta de claridad y precisión en la definición de los elementos del tributo puede favorecer “el fomento de la evasión ya que los contribuyentes obligados a pagar los impuestos no podrían hacerlo, algo grave para las finanzas públicas y, en consecuencia, para el cumplimiento de los fines del Estado”. [55]

41. En ese orden de ideas, la jurisprudencia ha señalado, en primer lugar, que el principio de certeza del tributo exige que los órganos colegiados de representación popular fijen directamente los elementos del tributo, con suficiente claridad y precisión.[56]

Sin embargo, en razón de la inevitable indeterminación del lenguaje natural en el que se expresa el Derecho, ha considerado que demostrar la existencia de vaguedad o ambigüedad en las expresiones empleadas por el legislador no implica, per se, comprobar una violación a la Constitución Política; para ello es necesario, además, constatar que esa vaguedad o ambigüedad es insuperable, en tanto no puede ser superada con las reglas generales de interpretación. En otras palabras: “no se violan los principios de legalidad y certeza del tributo cuando uno de los elementos del mismo no está determinado expresamente en la norma, pero es determinable a partir de ella”,[57] esto es, a partir de la voluntad democrática.[58]

42. Esta regla de decisión ha sido aplicada, entre otras, en la sentencia C-253 de 1995.[59] En esta oportunidad la Corte resolvió una acusación contra la Ley 89 de 1993,[60] consistente en que esta no determinaba directamente el sujeto pasivo de la contribución denominada cuota de fomento ganadero y lechero ni precisaba con claridad el hecho gravable. La Corte declaró exequible la disposición que la establecía, pues estimó que de su estudio era posible derivar interpretación razonable sobre su contenido y alcance. De igual manera, en la sentencia C-1107 de 2001[61] se declaró exequible la norma del Estatuto Tributario que establecía una exención fiscal para los retiros de cuentas de ahorro destinadas a la financiación de vivienda; la Corte encontró que tal regulación no afectaba el principio de certeza del tributo, en tanto la norma delimita el contenido y alcance de la exención con la precisión requerida por el artículo 338 superior, dejándole al reglamento la particularización que no le es dada a la ley.

Por su parte, en la sentencia C-713 de 2008[62] declaró inexecutable la norma de un proyecto de ley estatutaria de administración de justicia que regulaba el arancel judicial tras concluir que la misma no establecía con claridad cuáles son los procesos y asuntos que dan lugar al cobro del tributo, ni los supuestos para su exigibilidad, ni la autoridad encargada del recaudo, ni los eventos concretos de exención fiscal, todo lo cual generaba un alto grado de indeterminación que la torna inconstitucional por violación del principio de legalidad tributaria. En la sentencia C-169 de 2014[63] la Corte examinó la regulación del arancel judicial establecida en la Ley 1653 de 2013, encontrando que esta vez el legislador había suplido los déficits de certeza encontrados en el proyecto anterior, aunque declaró la inexecutable de la ley tras concluir que vulneraba el mandato de equidad tributaria.

Asimismo, en la sentencia C-167 de 2014,[64] la Corte examinó la constitucionalidad del artículo 4º de la Ley 399 de 1997,[65] que establecía una tasa para la recuperación del costo de los servicios prestados por el Invima, acusada de vulnerar el principio de certeza del tributo. La Corte declaró exequible la expresión ‘y demás gastos que se requieran’ del literal (c), por entender que, pese a su indeterminación, el resto de la disposición permitía establecer con precisión cuáles son los hechos generadores del tributo. Por el contrario, declaró inexecutable el literal (e) de la disposición demandada, tras concluir que la expresión ‘los demás hechos que se presenten en desarrollo de los objetivos del Invima’, contenida en esta regulación presentaba un alto grado de indeterminación que no podía colmarse a partir de los demás elementos ofrecidos por la norma.

43. En el presente caso, el problema jurídico que debe resolver la Sala es si el artículo 1º de la Ley 1184 de 2008 vulnera el principio de legalidad, en su componente específico de certeza de los tributos (art. 338 CP), al no establecer con claridad y precisión si la base gravable de la cuota de compensación militar se calcula con base en los ingresos netos o en los ingresos brutos.

A este respecto, la norma acusada dispone en el inciso 2º que la base gravable de la cuota de compensación militar está constituida por “el total de los ingresos mensuales”; por su parte el inciso 3º, al regular la forma de liquidación del tributo, se refiere a “el 60% del total de los ingresos recibidos mensualmente...”. El demandante sostiene que tales expresiones no permiten establecer si se trata de los ingresos netos o de los ingresos brutos, y que se trata de una indeterminación insuperable.

Por el contrario, la Sala estima que una lectura integral del artículo 1º de la Ley 1184 de 2008 permite disolver la ambigüedad que pone de presente el accionante y entender que, al referirse a “el total de los ingresos mensuales”, la norma dispone considerar los ingresos brutos y no los ingresos netos o líquidos. Como lo señala el Ministerio de Hacienda, para que la segunda fuese una interpretación admisible, se requeriría que el legislador hubiese previsto un método de depuración del ingreso o remitido a otras normas para efectuar tal depuración, cosa que no hizo. En segundo lugar, mientras que en relación con el patrimonio el legislador señaló de manera expresa que se trataba del patrimonio “líquido”, al referirse a los ingresos tenidos en cuenta para el cálculo de la cuota de compensación no efectuó similar precisión, de lo cual cabe inferir que no era voluntad del legislador limitar el

gravamen a los ingresos netos o líquidos.

44. En consecuencia, la Corte encuentra que los apartes demandados no vulneran el principio de certeza del tributo, por cuanto al ser interpretados a la luz de los restantes elementos ofrecidos por la norma, y en aplicación de las reglas generales de interpretación, cabe concluir que la referencia a la totalidad de los ingresos sólo admite ser entendida de manera razonable como ingresos brutos y no como ingresos netos, con lo cual la ambigüedad de la que se acusa a la norma en este aspecto resulta fácilmente superable. Por tanto, declarará la exequibilidad de las expresiones “el total de los ingresos mensuales”, contenida en el inciso 2º, y “(e)l 60% del total de los ingresos recibidos mensualmente” del inciso 3º del artículo 1 de la Ley 1184 de 2008, en relación con el cargo examinado.

## Conclusiones

45. Tras revisar la aptitud de la demanda, la Corte concluyó que los apartes normativos enjuiciados desconocen los principios de equidad tributaria e igualdad de trato previstos en los artículos 13, 95 num. 9 y 363 de la Constitución al disponer, para el caso de los obligados menores de 25 años que tienen independencia económica, que la base gravable de la cuota de compensación militar está conformada no sólo por los ingresos y el patrimonio del sujeto pasivo del tributo, sino además por los de su núcleo familiar. La regulación persigue una finalidad constitucionalmente relevante, y constituye un medio idóneo para alcanzarla. Sin embargo, la misma afecta de manera desproporcionada uno de los componentes del principio de equidad de los tributos, según el cual estos deben fijarse en función de la capacidad contributiva real de obligado y no incluyendo rentas o patrimonio sobre el cual este no tenga efectiva capacidad de disposición. Además, al fijarse en la ley un monto mínimo como cuota de compensación militar, equivalente al 60% del salario mínimo legal mensual vigente al momento de la clasificación, el propio legislador dispuso un mecanismo para garantizar que, en todo caso, los obligados menores de 25 años, con independencia de sus ingresos o patrimonio, concurrieran al pago de dicha contribución, con lo cual se garantiza la satisfacción de la finalidad perseguida por la regulación examinada. De otro lado, la Corte concluyó que las expresiones acusadas no vulneran el mandato de certeza tributaria, toda vez que la aparente indeterminación de la base gravable de la cuota de compensación militar, admite ser superada a partir de una lectura integral del artículo 1º de la Ley 1184 de 2008.

## VII. DECISIÓN

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

Declarar EXEQUIBLES, por los cargos analizados, los apartes demandados del artículo 1º de la Ley 1184 de 2008, “por la cual se regula la cuota de compensación militar y se dictan otras disposiciones”, en el entendido que para el inscrito que no ingrese a filas y sea clasificado, que no dependa económicamente de su grupo familiar o de un tercero para efectos del pago de la cuota de compensación militar, se tomarán en cuenta como base de la contribución el total de sus ingresos mensuales y su patrimonio líquido.

Notifíquese, comuníquese, publíquese y archívese el expediente.

MARÍA VICTORIA CALLE CORREA

Presidenta (E)

Con aclaración de voto

MAURICIO GONZÁLEZ CUERVO

Magistrado

LUIS GUILLERMO GUERRERO PÉREZ

Magistrado

Con salvamento parcial de voto

GABRIEL EDUARDO MENDOZA MARTELO

Magistrado

Con aclaración de voto

GLORIA STELLA ORTIZ DELGADO

Magistrada

JORGE IVÁN PALACIO PALACIO

Magistrado

Con aclaración de voto

JORGE IGNACIO PRETELT CHALJUB

Magistrado

ALBERTO ROJAS RIOS

Magistrado

LUIS ERNESTO VARGAS SILVA

Magistrado

Con aclaración de voto

MARTHA VICTORIA SACHICA MENDEZ

Secretaria General

ACLARACIÓN DE VOTO DE LA MAGISTRADA

MARÍA VICTORIA CALLE CORREA

A LA SENTENCIA C-600/15

DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD SOBRE DETERMINACION DE BASE GRAVABLE DE LA CUOTA DE COMPENSACION MILITAR-Condicionamiento ajustó la norma a la Constitución (Aclaración de voto)

Referencia: Expediente D-10619

Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 1º (parcial) de la Ley 1184 de 2008 “por la cual se regula la cuota de compensación militar y se dictan otras disposiciones”.

Demandante: Ricardo Echeverri Hoyos

Magistrada Ponente:

María Victoria Calle Correa

Aclaro el voto con el debido respeto para precisar por qué apoyé la decisión.

1. El sistema tributario se inserta en un Estado social de derecho fundado “en la solidaridad de las personas” (CP art 1). En ese contexto no es inconstitucional que un grupo familiar deba asumir el pago de una carga fiscal en cabeza de uno de sus miembros, cuando este se encuentre en circunstancias que indiquen objetivamente su incapacidad para contribuir a los gastos e inversiones públicas (CP art 95-9). El principio de solidaridad exige a las personas asumir como propias causas que son de otros, y que se les puedan adscribir de manera razonable, equitativa y justa. Los menores de 25 años de edad que experimenten verdadera dependencia económica, deben contar con la asistencia solidaria de quienes forman parte de su núcleo familiar, o de quienes les son próximos y dependen económicamente. Los vínculos efectivos que existen entre estas personas y el obligado a cancelar la cuota de compensación militar son suficientes para concluir que –en este caso– no se trataba de una regulación irrazonable. Además, la decisión de conformar la base sobre los ingresos y el patrimonio del grupo familiar del sujeto pasivo del gravamen, constituye una medida orientada a garantizar la equidad de la contribución solidaria. Finalmente, la fijación de criterios para graduar el monto de la cuota es una regla de justicia, y garantiza parcialmente la constitucionalidad de la norma.

2. Sin embargo, en mi concepto, la disposición demandada preveía un tratamiento inequitativo e injusto al establecer que la cuota de compensación militar de los menores de 25 años de edad, sin importar su situación de independencia económica, debía liquidarse sobre la base de los ingresos y el patrimonio del núcleo familiar del interesado. Esta formulación involucraba en la base gravable de la cuota no solo la capacidad económica

real y efectiva del obligado, sino también la de su grupo familiar. Esto era problemático, pues la equidad en materia tributaria exige desde mi punto de vista que las contribuciones en principio se calculen sobre magnitudes conformadas por la renta, la riqueza, la propiedad o el consumo (o propensión al consumo) del propio contribuyente u obligado, en tanto son estas las realidades económicas y jurídicas reveladoras de su capacidad de pago individual.[66] En este caso, entonces, al sujetarse la cuantía de la cuota a realidades indicativas de la capacidad contributiva del núcleo familiar, pero no de las del obligado y capacitado para cancelarla, se interfería en el principio de equidad tributaria.

3. No obstante, cuando la Corte decidió precisar en el condicionamiento de este fallo que la base debía cambiar para los obligados a cancelar la contribución que tuvieran independencia económica, para pasar a calcular la cuota sobre la base de sus propios ingresos y patrimonio, morigeró suficientemente esa interferencia inconstitucional. La equidad tributaria impidió entonces que se ensanchara la base gravable del tributo, al margen del principio de solidaridad, y evitó que se incorporaran en ella realidades económicas no indicativas de la capacidad de pago del obligado, y sobre las cuales el individuo capacitado para pagar no tiene control, lo cual se justifica en principio para que la búsqueda de un recaudo fiscal más eficiente no dé al traste con el propósito de garantizar un sistema tributario justo y equitativo (CP art 95). Además, al señalarse que la intervención legal en la equidad tributaria es proporcionada por cuanto persigue adecuadamente la eficiencia del sistema, se logra compensar el leve sacrificio al principio indicado, y por ende puede decirse que el condicionamiento ajustó la norma a la Constitución. Al encontrar que con el condicionamiento se satisfacían los principios involucrados decidí aclarar, y no salvar, el voto.

Fecha ut supra,

MARÍA VICTORIA CALLE CORREA

Magistrada

ACLARACION DE VOTO DEL MAGISTRADO

LUIS ERNESTO VARGAS SILVA

A LA SENTENCIA C-600/15

DETERMINACION DE BASE GRAVABLE DE LA CUOTA DE COMPENSACION MILITAR-Inexequibilidad de expresiones por violación del principio de equidad tributaria e igualdad (Aclaración de voto)

DETERMINACION DE BASE GRAVABLE DE LA CUOTA DE COMPENSACION MILITAR-Violación al principio de equidad tributaria, justicia y proporcionalidad tributaria (Aclaración de voto)

EQUIDAD TRIBUTARIA-Violación (Aclaración de voto)

AMPLIA LIBERTAD DE CONFIGURACION DEL LEGISLADOR EN MATERIA TRIBUTARIA-Finalidad constitucional (Aclaración de voto)/AMPLIA LIBERTAD DE CONFIGURACION DEL LEGISLADOR EN MATERIA TRIBUTARIA-Razonabilidad y proporcionalidad (Aclaración de voto)

DETERMINACION DE BASE GRAVABLE DE LA CUOTA DE COMPENSACION MILITAR-Juicio de proporcionalidad estricto (Aclaración de voto)

CUOTA DE COMPENSACION MILITAR FRENTE AL PRINCIPIO DE IGUALDAD-No pago afecta el derecho al trabajo y libre ejercicio de la profesión y oficio (Aclaración de voto)/DETERMINACION DE BASE GRAVABLE DE LA CUOTA DE COMPENSACION MILITAR-Diferenciación discriminatoria entre jóvenes menores y mayores de 25 años (Aclaración de voto)

DETERMINACION DE BASE GRAVABLE DE LA CUOTA DE COMPENSACION MILITAR-Juicio de igualdad (Aclaración de voto)

Referencia: Expediente D-10619

Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 1º (parcial) de la Ley 1184 de 2008 “por la cual se regula la cuota de compensación militar y se dictan otras disposiciones”

Magistrada Ponente:

María Victoria Calle Correa

Con el debido respeto por las decisiones de esta Corte, consigno mi aclaración de voto a la presente sentencia mediante la cual se decide “declarar exequibles, por los cargos analizados, los apartes demandados del artículo 1º de la ley 1184 de 2008 “por la cual se regula la cuota de compensación militar y se dictan otras disposiciones”, en el entendido que para el inscrito que no ingrese a filas y sea clasificado, que no dependa económicamente de su grupo familiar o de un tercero para efectos del pago de la cuota de compensación militar, se tomarán en cuenta como base de la contribución el total de sus ingresos mensuales y su patrimonio líquido”. Mi aclaración se fundamenta en las siguientes razones:

1. En mi criterio, las expresiones demandadas “del núcleo familiar”, “o de la persona de quien esta dependa económicamente”, “Entiéndase por núcleo familiar para efectos de esta contribución el conformado por el padre, la madre y el interesado, según el ordenamiento civil”, “o de aquel de quien demuestre depender económicamente”, contenidas en los incisos 2º y 3º, así como la totalidad de los incisos 4º y 5º del artículo 1 de la ley 1184 de 2008, pudieron declararse inexecutable, como lo pretendía el demandante y venía propuesto en el proyecto original de sentencia presentado a Sala Plena, por violación del principio de equidad tributaria y de igualdad, previstos en los artículos 13, 95 num.9 y 363 CP.

Consideramos por tanto que los cargos por violación al principio de equidad tributaria, justicia y proporcionalidad tributaria, han debido prosperar, ya que las expresiones normativas prevén que la base gravable del tributo tendrá en cuenta, además de los ingresos y patrimonio del sujeto pasivo, los de su núcleo familiar o persona de la cual éste dependa, por cuanto:

La jurisprudencia de la Corte ha sostenido respecto a la equidad tributaria, que ésta resulta vulnerada cuando (i) el concepto del tributo no se define atendiendo a la capacidad de pago del contribuyente; (ii) cuando se regula un tributo en virtud del cual dos sujetos o grupos de sujetos en iguales condiciones resultan gravados de manera desigual, sin justificación suficiente; y (iii) cuando el tributo es o tiene implicaciones confiscatorias, de manera que no puede haber tributos que impliquen una verdadera expropiación de facto de la propiedad privada o de los beneficios de la iniciativa económica de los particulares. Considero que en esta norma se avizoran estas características que desconocen la equidad tributaria.

2. No obstante lo anterior, y dada la amplia libertad de configuración del legislador en materia tributaria, la jurisprudencia ha establecido igualmente que no basta con identificar una afectación de la equidad tributaria, sino que debe existir una finalidad constitucional y que el mecanismo se debe orientar de manera razonable y proporcionada a su consecución.

Por lo tanto, al realizar el juicio de proporcionalidad constato que si bien la medida persigue una finalidad constitucional, como es garantizar la eficiencia en el recaudo de este recurso y constituye un medio idóneo para alcanzarla, resulta desproporcionada en sentido estricto por lo siguiente:

(i) Afecta uno de los componentes del principio de equidad de los tributos, según el cual éstos deben fijarse en función de la capacidad contributiva real del obligado, y no teniendo en cuenta rentas o patrimonio sobre el cual éste no tenga efectiva capacidad de disposición, ya que no cuenta con mecanismos para llamar a responder solidariamente a las personas de su familia cuyos ingresos y patrimonio fueron tenidos en cuenta para calcular el valor que le corresponde pagar. Esto resulta de gran relevancia para determinar la afectación desproporcionada de la equidad tributaria.

(ii) Las expresiones acusadas fijan unas condiciones o limitaciones que no dan cuenta de la capacidad real de pago de las familias gravadas con este tributo, de manera que puede afectar de manera desproporcionada las rentas y patrimonio de las familias, constituyendo por tanto un tributo de tipo confiscatorio.

(iii) La disposición tampoco tiene en cuenta que los ingresos y el patrimonio de las familias gravadas ya han pagado tributos de manera general y proporcional a través de los mecanismos ordinarios de tributación, recursos que estarán destinados también al sector defensa, entre otros.

(iv) Adicionalmente, la medida no resulta necesaria, en razón a que el legislador previó un monto mínimo como cuota de compensación militar, equivalente al 60% del salario mínimo legal mensual vigente al momento de la clasificación, de manera que se dispuso de un mecanismo de conformidad con el cual los obligados menores de 25 años, con independencia de sus ingresos o patrimonio, deben concurrir al pago de dicha contribución, con cuyo mecanismo se satisface la finalidad constitucional perseguida de recaudo eficaz

de recursos para la defensa nacional.

3. A mi juicio, el cargo por violación de la igualdad ha debido prosperar y, si bien podría tratarse de un test leve por relacionarse con una materia tributaria, el no pago de la cuota de compensación militar afecta derechos fundamentales, tales como el derecho al trabajo y al libre ejercicio de la profesión y oficio. De esta manera, constato que la norma consagra una diferenciación que termina siendo discriminatoria entre los jóvenes menores y mayores de 25 años, porque aunque tratándose de situaciones análogas o similares, a los primeros se les impone una carga mucho más gravosa, puesto que para el pago de la cuota de compensación militar están gravados no solo sus ingresos, sino los de sus núcleo familiar y el patrimonio familiar, o de la persona de quien dependa económicamente; mientras que a los segundos solo se los grava respecto de sus propios ingresos, rentas o patrimonio, lo cual resulta desproporcionado en sentido estricto, al afectar la equidad tributaria y la igualdad.

Por consiguiente, concluyo que el juicio de igualdad ha debido prosperar por cuanto (i) se trata de sujetos análogos o similares, ya que ambos son jóvenes de conformidad con el rango de juventud fijado por el propio legislador que va hasta los 28 años de edad (art.5º de la ley 1622 de 2013); (ii) si bien la norma cumple una finalidad constitucional, no resulta proporcional; (iii) de manera que ambos grupos de sujetos deben ser tratados de igual manera, y el trato diferenciado se encuentra injustificado desde el punto de vista constitucional, y no se puede fundamentar argumentando que la familia del menor de 25 años resulta beneficiada, puesto que lo mismo podría predicarse del mayor de 25 años.

Con fundamento en lo expuesto, si bien apoyé la decisión producto del debate, aclaro mi voto a la presente providencia judicial.

Fecha ut supra,

Magistrado

ACLARACIÓN DE VOTO DEL MAGISTRADO

JORGE IVÁN PALACIO PALACIO

A LA SENTENCIA C-600/15

PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA-Doble dimensión (Aclaración de voto)

EQUIDAD TRIBUTARIA-Criterio para evitar carga excesiva o beneficio exagerado (Aclaración de voto)

PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA-Implicaciones (Aclaración de voto)

DERECHO AL MINIMO VITAL-Límite al poder fiscal (Aclaración de voto)

DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD SOBRE DETERMINACION DE BASE GRAVABLE DE LA CUOTA DE COMPENSACION MILITAR-No deja de inquietar, a pesar de la declaratoria de exequibilidad condicionada, que en la parte considerativa de la decisión no se hubiere sido más riguroso en el juicio de constitucionalidad (Aclaración de voto)

DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD SOBRE DETERMINACION DE BASE GRAVABLE DE LA CUOTA DE COMPENSACION MILITAR-Carga excesiva impuesta sobre el sujeto pasivo de la obligación interfería desproporcionadamente los principios de equidad y justicia tributaria, adicionalmente terminaba siendo de tipo confiscatorio (Aclaración de voto)

Si bien comparto la decisión adoptada, encuentro necesario realizar algunas precisiones respecto de las consideraciones plasmadas en la sentencia C-600 de 2015.

De conformidad con los artículos 95 y 363 de la Carta Política, todas las personas tienen el deber de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado, sistema impositivo que debe responder a los principios de justicia, equidad, eficiencia y progresividad, como límites al ejercicio del poder tributario.

La jurisprudencia constitucional ha destacado las dimensiones estructural e individual de la equidad al exigir que el sistema tributario como integridad sea equitativo y que la formulación individual de la normativa acata dicha directiva[67]. En esa medida, dentro del proceso de determinación de la obligación tributaria resulta indispensable la individualización del sujeto obligado y las circunstancias de su responsabilidad[68].

Además, la equidad tributaria es “un criterio con base en el cual se pondera la distribución

de las cargas y de los beneficios o la imposición de gravámenes entre los contribuyentes para evitar que haya cargas excesivas o beneficios exagerados”[69]. Una carga es excesiva o un beneficio es exagerado cuando “no consulta la capacidad económica de los sujetos pasivos en razón a la naturaleza y fines del impuesto en cuestión”[70]. Por tanto, el principio de equidad tiene, entre sus implicaciones que “el monto a pagar por concepto del tributo debe definirse atendiendo a la capacidad de pago del contribuyente”, por lo que debe atenderse en su establecimiento la “real capacidad de pago”[71].

Ello igualmente responde al derecho al mínimo vital como límite al ejercicio del poder fiscal[72]. Recuérdese que el principio de equidad compromete la prohibición de confiscación, por lo que sobre el legislador recae el deber de establecer los tributos de manera tal que “garantice a los contribuyentes la conservación de recursos suficientes para tener una existencia humana verdaderamente digna”[73].

En el asunto examinado por la Corte no deja de inquietar, a pesar de la declaratoria de exequibilidad condicionada[74], que en la parte considerativa de la decisión no se hubiere sido más riguroso en el juicio de constitucionalidad (razonabilidad y proporcionalidad), en orden a establecer como criterio principal de validez para la fijación de la base gravable de la cuota de compensación militar, la real capacidad económica o contributiva del sujeto obligado o contribuyente (pago individual, menor de 25 años).

La carga excesiva impuesta sobre el sujeto pasivo de la obligación (núcleo familiar)[75] interfería desproporcionadamente los principios de equidad y justicia tributaria. Adicionalmente, terminaba siendo de tipo confiscatorio al afectar de manera irrazonable las rentas y patrimonios familiares, cuando estas ya han sido provistas a través de los mecanismos ordinarios de tributación.

Fecha ut supra,

JORGE IVAN PALACIO PALACIO

Magistrado

ACLARACIÓN DE VOTO DEL MAGISTRADO

GABRIEL EDUARDO MENDOZA MARTELO

A LA SENTENCIA C-600/15

DETERMINACION DE BASE GRAVABLE DE LA CUOTA DE COMPENSACION MILITAR-Por razones de igualdad, equiparación resulta acertada (Aclaración de voto)

Referencia: Expediente D-10619. Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 1o (parcial) de la Ley 1184 de 2008, “por la cual se regula la cuota de compensación militar y se dictan otras disposiciones”.

Magistrado Ponente:

MARÍA VICTORIA CALLE CORREA

Mi aclaración de voto en este asunto básicamente está encaminada a resaltar el hecho de que, bajo las directrices constitucionales en discusión, encuentro acertada la equiparación que, por razones de igualdad, dispuso el fallo de mayoría, entre los inscritos clasificados que no ingresen a las filas, que sean mayores de 25 años, en relación con los cuales la base gravable de la contribución ciudadana denominada “cuota de compensación militar”, está constituida por el total de los ingresos mensuales y el patrimonio líquido del interesado, existentes a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior a la fecha en que se efectúa la clasificación, conforme lo dispone el parágrafo 2o del artículo 1o de la Ley 1184 de 2008[76] y los también inscritos que sean menores de dicha edad que igualmente sean clasificados pero que tampoco ingresen a filas, a quienes, bajo la óptica de un mismo trato, se les liquidará “la cuota de compensación militar” tomando en cuenta, como base gravable, el total de los ingresos mensuales y el patrimonio del interesado, siempre y cuando no dependan económicamente de su grupo familiar o de un tercero, circunstancia esta última que en la actualidad no resulta extraña y, ante la cual, por lo mismo, no es procedente que en todos los casos válidamente se presuma que los menores de 25 años, necesariamente, en términos generales, sí están sometidos a alguna de las dos modalidades de dependencia que la norma menciona.

De modo que, en síntesis, un efecto práctico del condicionamiento adoptado, entre otros posibles, es el de permitirle a los inscritos clasificados que no ingresen a filas, menores de

25 años que, con toda libertad y sin mayor dificultad, y acudiendo a los distintos medios de prueba que cuenten con la suficiente claridad e idoneidad al efecto, puedan acreditar su emancipación económica real y, de esa forma, asumir, motuo proprio el pago de la contribución en comento en los términos indicados en el mencionado párrafo, esto es, con sujeción a una base gravable que solo tomará en cuenta sus ingresos mensuales y su patrimonio líquido.

Así las cosas, hoy por hoy, no todos los menores de 25 años quedan obligados al pago de la cuota de compensación familiar con apoyo en recurso de terceros que eventualmente los auspicien sino que es perfectamente factible que el propio patrimonio del interesado baste para el cálculo del monto que en cada caso por dicho concepto se deba sufragar, todo lo cual podrá darse en los términos del condicionamiento que incorpora la parte resolutive del fallo de mayoría.

Fecha ut supra,

GABRIEL EDUARDO MENDOZA MARTELO

Magistrado

[1] Abogada Sandra Marcela Parada Aceros.

[2] Abogado Javier Fernando Fonseca Alvarado.

[3] Abogado Julián Aguilar Ariza.

[4] Abogado Jorge Kenneth Burbano Villamarín.

[5] Abogado Luis Manuel Castro Novoa.

[6] MP. Manuel José Cepeda Espinosa. En ella la Corte se declaró inhibida para pronunciarse sobre la constitucionalidad del artículo 51 de la Ley 617 de 2000, por ineptitud sustantiva de la demanda.

[7] De acuerdo con la citada doctrina, la claridad: exige que cada uno de los cargos de la demanda tenga un hilo conductor en la argumentación que permita al lector comprender el contenido de su demanda y las justificaciones en las que se basa. La certeza implica que

(i) la demanda recaiga sobre una proposición jurídica real y existente “y no simplemente [sobre una] deducida por el actor, o implícita”; (ii) que los cargos de la demanda se dirijan efectivamente contra las normas impugnadas y no sobre otras normas vigentes que, en todo caso, no son el objeto concreto de la demanda. Entretanto, 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”, que permita verificar una oposición objetiva entre el contenido de las normas demandadas y la Constitución. De acuerdo con este requisito, no son admisibles los argumentos “vagos, indeterminados, indirectos, abstractos y globales” que no se relacionan concreta y directamente con las disposiciones que se acusan. El requisito de // pertinencia exige que el reproche formulado sea de naturaleza constitucional, es decir, fundado en la apreciación del contenido de una norma Superior que se expone y se enfrenta al precepto demandado. En este orden de ideas, son inaceptables los argumentos que se formulan a partir de consideraciones puramente legales y doctrinarias, o aquellos otros que se limitan a expresar puntos de vista subjetivos en los que “el demandante en realidad no está acusando el contenido de la norma sino que está utilizando la acción pública para resolver un problema particular, como podría ser la indebida aplicación de la disposición en un caso específico”; tampoco prosperarán las acusaciones que fundan el reparo contra la norma demandada en un análisis de conveniencia, calificándola “de inocua, innecesaria, o reiterativa” a partir de una valoración parcial de sus efectos. Por último, la suficiencia requiere la exposición de todos los elementos de juicio (argumentativos y probatorios) necesarios para iniciar el estudio de constitucionalidad respecto de la norma demandada. La suficiencia del razonamiento apela directamente al alcance persuasivo de la demanda, esto es, a la presentación de argumentos que, aunque no logren prime facie convencer al magistrado de que la norma es contraria a la Constitución, si despiertan una duda mínima sobre la constitucionalidad de la norma impugnada, de tal manera que inicia realmente un proceso dirigido a desvirtuar la presunción de constitucionalidad que ampara a toda norma legal y hace necesario un pronunciamiento por parte de la Corte Constitucional.

[8] Sentencia C-539 de 1999 (MP. Eduardo Cifuentes Muñoz. SV. Alfredo Beltrán Sierra, Carlos Gaviria Díaz y Vladimiro Naranjo Mesa). Esta doctrina se ha reiterado en numerosas ocasiones en la jurisprudencia de la Corte Constitucional. Así ocurrió por ejemplo en la sentencia C-871 de 2003 (MP. Clara Inés Vargas Hernández. Unánime): “[...] en primer

lugar, cuando un ciudadano demanda una disposición que, individualmente, no tiene un contenido deóntico claro o unívoco, de manera que, para entenderla y aplicarla, resulta absolutamente imprescindible integrar su contenido normativo con el de otra disposición que no fue acusada; en segundo término, en aquellos casos en los cuales la disposición cuestionada se encuentra reproducida en otras normas del ordenamiento que no fueron demandadas; y, por último, cuando pese a no verificarse ninguna de las hipótesis anteriores, la norma demandada se encuentra intrínsecamente relacionada con otra disposición que, a primera vista, presenta serias dudas de constitucionalidad". También se reiteró en la sentencia C-528 de 2013 (MP. María Victoria Calle Correa), para negar la integración oficiosa de la unidad normativa en un evento en el cual el actor censuró la inconstitucionalidad de un esquema fiscal integrado por una norma especial que imponía a las aseguradoras un tributo destinado al fondo nacional de bomberos y por las normas relativas al impuesto de renta y complementarios, pero sólo demandando el primero de los elementos de este esquema, sin atacar el otro. La Corte concluyó que el cargo planteado carecía de certeza.

[9] La cuota de compensación militar será liquidada así: "El 60% del total de los ingresos recibidos mensualmente a la fecha de la clasificación".

[10] El artículo 36 de la Ley 48 de 1993 dispone que las entidades públicas y privadas deben verificar la definición de situación militar del interesado como condición para a) Celebrar contratos con cualquier entidad pública; b) Ingresar a la carrera administrativa; c) Tomar posesión de cargos públicos, y d) Obtener grado profesional en cualquier centro docente de educación superior.

[11] El artículo 37 de la Ley 48 de 1993 prohíbe a las empresas disponer la vinculación laboral de personas mayores de edad que no hayan definido situación militar.

[12] María Luz Munevar.

[13] "Por la cual se reglamenta el servicio de reclutamiento y movilización"

[14] Ley 48 de 1993, "Artículo 22. Cuota de compensación militar. El inscrito que no ingrese a filas y sea clasificado debe pagar una contribución pecuniaria al Tesoro Nacional, denominada "cuota de compensación militar". El Gobierno determinará su valor y las

condiciones de liquidación y recaudo. // PARAGRAFO. La cuota de compensación militar se pagará dentro de los treinta (30) días siguientes a su clasificación”. La expresión resaltada fue declarada inexecutable en sentencia C-621 de 2007 (MP. Rodrigo Escobar Gil, AV. Manuel José Cepeda Espinosa), por desconocer el principio de legalidad tributaria.

[15] “Por la cual se regula la cuota de compensación militar y se dictan otras disposiciones”.

[16] Tal tesis fue sostenida, por primera vez, en la sentencia C-804 de 2001 (MP. Rodrigo Escobar Gil, AV. Manuel José Cepeda Espinosa), en la que se declaran infundadas las objeciones presentadas por el Gobierno al proyecto que a la postre se convirtió en la Ley 694 de 2001. El magistrado que aclaró el voto a esta sentencia, cuestionó la naturaleza tributaria de la cuota de compensación militar.

[17] MP. Rodrigo Escobar Gil, AV. Manuel José Cepeda Espinosa. De nuevo la aclaración de voto del Magistrado Cepeda contravirtió la naturaleza tributaria de dicha prestación.

[18] Sentencia C-621 de 2007 (MP. Rodrigo Escobar Gil, AV. Manuel José Cepeda Espinosa). La naturaleza fiscal de la cuota de compensación militar fue reiterada en la sentencia C-586 de 2014 (MP. María Victoria Calle Correa), donde la Corte determinó la existencia de una omisión legislativa relativa por cuanto el legislador, al determinar en el artículo 6º de la Ley 1184 de 2008 la población exenta del pago de la cuota de compensación militar, no incluyó a los jóvenes que se encuentren bajo el cuidado del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar – ICBF y que sean eximidos de prestar el servicio militar. La Corte declaró la exequibilidad condicionada del precepto, en el entendido que también estos jóvenes quedarán exentos del pago de la cuota de compensación militar y de los costos de expedición de la libreta militar.

[19] El sujeto activo corresponde al acreedor de la obligación tributaria, mientras que el deudor se identifica como el sujeto pasivo.

[20] El hecho gravable o hecho generador ha sido definido por esta Corporación como aquella “situación de hecho, que es indicadora de una capacidad contributiva, y que la ley establece de manera abstracta como situación susceptible de generar la obligación tributaria, de suerte que si se realiza concretamente ese presupuesto fáctico, entonces nace

al mundo jurídico la correspondiente obligación fiscal”. Por su parte, la base gravable comprende el aspecto cuantitativo del hecho generador, o lo que es lo mismo, el parámetro sobre el que se reconoce la obligación tributaria. Sentencia C-587 de 2014, MP. Luis Guillermo Guerrero Pérez, AV. María Victoria Calle Correa)

[21] La tarifa es la magnitud que se establece en la ley, la cual una vez aplicada a la base gravable, sirve para determinar la cuantía del tributo.

[22] “Por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo, 2010-2014”.

[23] La norma citada establece que: “Los hombres mayores de 25 años y menores de 25 años exentos por ley o inhábiles para prestar el servicio militar obligatorio, vinculados a la red de Protección Social para la Superación de la Pobreza extrema o el Registro Único de Población Desplazada, no tendrán cobro de la Cuota de Compensación Militar ni de multa, por la expedición de la Libreta Militar, quedando por lo tanto cobijados por el artículo 6o de la Ley 1184 de 2008 y exentos de los costos de la elaboración de la Tarjeta Militar establecidos en el artículo 9o de la misma ley. Este beneficio aplica en jornadas y Distritos Militares”.

[24] MP. María Victoria Calle Correa.

[25] La Corte se ha referido a la relación entre los principios de igualdad y equidad tributaria en las sentencias C-419 de 1995 (MP. Antonio Barrera Carbonell), C-711 de 2001 (MP. Jaime Araujo Rentería), C-1170 de 2001 (MP. Rodrigo Escobar Gil), C-1060<sup>a</sup> de 2001 (MP. Lucy Cruz de Quiñonez), C-734 de 2002 (MP. Manuel José Cepeda Espinosa, SV. Rodrigo Escobar Gil), C-1003 de 2004 (MP. Jaime Córdova Triviño), C-913 de 2011 (MP. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo), C-1021 de 2012 (MP. Jorge Iván Palacio Palacio), C-833 de 2013 (MP. María Victoria Calle Correa, AV. Luis Guillermo Guerrero Pérez, SV. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub), entre otras.

[26] Sentencia T-734 de 2002 (MP. Manuel José Cepeda Espinosa, SV. Rodrigo Escobar Gil), reiterado en la C-169 de 2014 (MP. María Victoria Calle Correa)

[27] Al respecto ver, entre otras, las sentencias C-261 de 2002 (MP. Clara Inés Vargas Hernández), C-776 de 2003 (MP. Manuel José Cepeda Espinosa, SPV y AV. Jaime Araujo

Rentería), C-1003 de 2004 (MP. Jaime Córdoba Triviño), C-1021 de 2012 (MP. Jorge Iván Palacio Palacio), C-833 de 2013 (MP. María Victoria Calle Correa, AV. Luis Guillermo Guerrero Pérez, SV. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub).

[28] Sobre los alcances del principio de justicia tributaria ver sentencias C-690 de 1996 (MP. Alejandro Martínez Caballero), C-252 de 1997 (MP. Eduardo Cifuentes Muñoz), C-1060<sup>a</sup> de 2001 (MP. Lucy Cruz de Quiñonez), C-833 de 2013 (MP. María Victoria Calle Correa, AV. Luis Guillermo Guerrero Pérez, SV. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub).

[29] Sentencia C-169 de 2014 (MP. María Victoria Calle Correa), en la cual se declaró inexecutable la Ley 1653 de 2013, “Por la cual se regula un arancel judicial y se dictan otras disposiciones”, entre otras razones, por desconocer los principios de equidad, justicia y progresividad de los tributos y, con ello, establecer una restricción injustificada del derecho de acceso a la administración de justicia.

[30] Sentencia C-876 de 2002 (MP. Álvaro Tafur Galvis. AV. Jaime Córdoba Triviño y Rodrigo Escobar Gil. SV. Jaime Araújo Rentería, Alfredo Beltrán Sierra y Clara Inés Vargas Hernández). La norma revisada configuraba la base gravable de un impuesto el patrimonio líquido poseído por un contribuyente a 31 de agosto de 2002. Establecía como presunción que “en ningún caso” este patrimonio líquido podía ser “inferior al declarado a 31 de diciembre de 2001”. La Corte declaró inexecutable la regulación, pues en su criterio implicaba que aquellos contribuyentes que efectivamente hubieran tenido “una disminución en su patrimonio líquido entre el 1 de enero de 2002 y el 31 de agosto de 2002” quedaban en todo caso, y sin poder demostrar lo contrario, “obligados a contribuir con base en un patrimonio líquido que no poseen en realidad”.

[31] Sentencia C-748 de 2009 (Conjuez Ponente. Rodrigo Escobar Gil). Se sostuvo en dicho fallo, al caracterizar la equidad horizontal y vertical: “[...] La equidad horizontal se refiere a aquellos contribuyentes que se hallen bajo una misma situación fáctica, los cuales deben contribuir de manera equivalente. Por su parte, la equidad vertical, implica que el mayor peso en cuanto al deber de contribuir debe recaer sobre aquellos que tienen más capacidad económica”. En cuando al enjuiciamiento de la norma sostuvo: “[...] si bien el otorgamiento de beneficios tributarios es de recibo en el ordenamiento jurídico nacional, mientras se orienten a la consecución de propósitos directamente relacionados con los valores,

principios y derechos consagrados en la Constitución Política, lo que no resulta admisible es que su aplicación se realice con exclusión de sujetos que se encuentren en una misma situación fáctica que los destinatarios de la norma que los consagra”.

[32] Sentencia C-409 de 1996 (MP. Alejandro Martínez Caballero. Unánime).

[33] Sentencia C-1003 de 2004 (MP. Jaime Córdoba Triviño. AV. Jaime Araújo Rentería). En esa sentencia se declaró exequible una disposición que disminuía las deducciones del impuesto sobre la renta, entre otras razones porque a juicio de la Corte no era cierto –como lo alegaba el demandante– violara el principio de equidad tributaria en la medida en que resultaba confiscatorio. La Corporación sostuvo entonces que “[...] un impuesto es confiscatorio cuando la actividad económica del particular se destina exclusivamente al pago del mismo, de forma que no existe ganancia. En el caso de la norma acusada, ello no tiene lugar dado que no se está gravando de manera excesiva al contribuyente”.

[34] Sentencia C-409 de 1996 (MP. Alejandro Martínez Caballero. Unánime). En esa oportunidad la Corte Constitucional debía examinar la conformidad con el principio de equidad tributaria, de una norma que establecía límites a los costos deducibles en que un agente económico hubiese incurrido en el exterior. La Corporación señaló entonces que era cierto –como lo aseguraba el ciudadano demandante– que “[...] estas limitaciones legales pueden también implicar ciertos sacrificios en términos de equidad tributaria concreta, pues el impuesto cobrado puede no corresponder exactamente a la renta efectiva. Sin embargo, esta Corporación ya había establecido que tales sacrificios no violan la Carta, siempre que no sean irrazonables y se justifiquen en la persecución de otros objetivos tributarios o económicos constitucionalmente relevantes, pues no sólo el Legislador puede buscar conciliar principios en conflicto, como la eficiencia y la equidad sino que, además, tales principios se predicen del sistema tributario en su conjunto, y no de un impuesto específico. Así, ha dicho al respecto la Corte que “la ideal coexistencia de equidad y eficiencia, no siempre se puede traducir con exactitud en la realidad normativa y en la praxis, en las cuales una ganancia en equidad puede tener un costo en eficiencia y un incremento de ésta derivar en pérdida en aquélla”, por lo cual es posible favorecer un principio incluso afectando el otro, sin que ello sea inconstitucional “hasta el punto en que, atendidas las circunstancias históricas, un sacrificio mayor carezca de razonabilidad””.

[35] En la sentencia C-249 de 2013 (MP. María Victoria Calle Correa), la Corte examinó la constitucionalidad de una norma que limitaba el reconocimiento fiscal de costos, deducciones, pasivos e impuestos descontables pagados en efectivo, mientras otorgaba un reconocimiento tributario pleno a los rubros pagados por este concepto a través de medios bancarios. Esta Corporación concluyó que tal regulación se ajustaba al principio de equidad tributaria, “primero porque los contribuyentes tienen en principio la oportunidad de acceder al sistema financiero voluntariamente; segundo porque se les da un tiempo para que lo hagan; tercero porque los costos que les implica el uso de los productos y servicios financieros tienden parcialmente a desmontarse y los que persisten pueden administrarse de un modo ponderado; cuarto porque la norma persigue una finalidad imperiosa y es eficaz para alcanzarla; y quinto porque la materialización de esa finalidad permite mejorar el recaudo fiscal”. La necesidad de examinar la razonabilidad de las medidas que, en principio, afectan la equidad tributaria fue reiterada en la sentencia C-218 de 2015 (MP. Martha Victoria Sánchez Méndez), donde la Corte concluyó que la inclusión de los gastos de inversión, sólo para un grupo de vigilados al momento de establecer el monto de la obligación tributaria, desconocía el reparto equitativo de los tributos. Por tanto, declaró inexecutable la expresión “inversión y/o”, al igual que el inciso 2º del artículo 89 de la Ley 1450 de 2011, en donde se fijaba el método para liquidar el tributo. En los considerandos de la sentencia señaló la necesidad de que el legislador determinara una nueva metodología para calcular el valor en que deben incurrir los sujetos objeto de vigilancia por parte de la Superintendencia de Puertos y Transporte, para la financiación de los servicios que presta esa entidad.

[36] Dichas normas tendrían la siguiente estructura:

N1: “Si el interesado es menor de 25 años a la fecha de la clasificación (y económicamente dependiente), entonces la base gravable de la cuota de compensación militar se determina teniendo en cuenta la totalidad de los ingresos mensuales y el patrimonio líquido del núcleo familiar o de la persona de quien dependa económicamente el interesado”.

N2: “Si el interesado es mayor de 25 años a la fecha de la clasificación, entonces la base gravable de la cuota de compensación militar se determina teniendo en cuenta la totalidad de los ingresos mensuales y el patrimonio líquido del interesado”.

[37] Así, entre otras, la Ley 1574 de 2012, por la cual se establecen los requisitos para acreditar la condición de estudiante para los jóvenes entre 18 y 25 años, para efectos de acceder a la pensión de sobrevivientes. Por su parte, el artículo 5º de la Ley Estatutaria 1622 de 2013 (“Por medio de la cual se expide el estatuto de ciudadanía juvenil y se dictan otras disposiciones”), define como “joven” a “(t)oda persona entre 14 y 28 años cumplidos en proceso de consolidación de su autonomía intelectual, física, moral, económica, social y cultural”.

[38] Al respecto ver, entre otras, las sentencias T-777 de 2009 (MP. Jorge Iván Palacio), en la que se otorgó el amparo interpuesto por una joven a quien le había sido negada la pensión de invalidez con fundamento en la aplicación de una norma legal que sólo establecía un tratamiento diferencial en materia pensional para los jóvenes de hasta 20 años, sin extender tal regulación a otros jóvenes menores de 25 años. La necesidad de incorporar enfoques diferenciales en las medidas que afecten a los jóvenes fue destacada igualmente por la Corte Constitucional en la sentencia C-862 de 2012 (MP. Alexei Julio Estrada, AV y SPV. María Victoria Calle Correa, AV. Jorge Iván Palacio Palacio, AV. Nilson Pinilla Pinilla), donde examinó el proyecto de ley estatutaria que, una vez aprobado, se convirtió en la Ley 1622 de 2013 (“Por medio de la cual se expide el estatuto de ciudadanía juvenil y se dictan otras disposiciones”).

[39] Sentencia C-430 de 1995 (MP José Gregorio Hernández Galindo. Unánime). En ese caso, la Corte declaró exequibles diversos preceptos tributarios, entre los cuales se regulaban los elementos de una contribución especial por explotación de petróleo crudo, gas libre, carbón y ferroníquel.

[40] Sentencia C-152 de 1997 (MP Jorge Arango Mejía. SV Eduardo Cifuentes Muñoz y Alejandro Martínez Caballero). En esa ocasión, la Corte sostuvo que un tributo que aparentemente se presentaba como una contribución parafiscal, violaba el principio de excepcionalidad de este tipo de exacciones, en la medida en que estaba diseñado más bien como un impuesto. En su salvamento de voto, los magistrados disidentes coincidieron en que “[e]sta excepcionalidad de la parafiscalidad obliga entonces a un examen constitucional más estricto que en relación con otros tributos”. Criterio reiterado en la sentencia C-169 de 2014 (MP. María Victoria Calle Correa).

[41] Sentencia C-621 de 2007 (MP. Rodrigo Escobar Gil, AV. Manuel José Cepeda Espinosa).

[42] Sentencia C-169 de 2014 (MP. María Victoria Calle Correa), antes citada.

[44] “Por medio de la cual se expide el estatuto de ciudadanía juvenil y se dictan otras disposiciones”.

[45] Ver sentencia C-1021 de 2012 (MP. Jorge Iván Palacio Palacio), en la que se declaró la inexecutable de la norma que establecía una exención en el gravamen a movimientos financieros sólo para empresas de factoring vigiladas por la Superintendencia de Sociedades. Sentencia C-169 de 2014 (MP. María Victoria Calle Correa).

[46] Según lo dispuesto en el artículo 41 literal d) de la Ley 48 de 1993 (“Por la cual se reglamenta el servicio de reclutamiento y movilización”), en concordancia con lo previsto en el artículo 2º párrafo 1º de la Ley 1184 de 2008 (“Por la cual se regula la cuota de compensación militar y se dictan otras disposiciones”), donde se establece que la cuota de compensación deberá abonarse dentro de los 90 días posteriores a la fecha de ejecutoria del recibo de liquidación de la cuota de compensación militar.

[47] Tales restricciones están previstas en el artículo 36 de la Ley 48 de 1993 (“Por la cual se reglamenta el servicio de reclutamiento y movilización”), modificado por el artículo 111 del Decreto 2150 de 1995 (“Por el cual se suprimen y reforman regulaciones, procedimientos o trámites innecesarios existentes en la Administración Pública”. La norma vigente en la actualidad dispone: ARTÍCULO 36. CUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN DE LA DEFINICIÓN DE SITUACIÓN MILITAR. Los colombianos hasta los 50 años de edad, están obligados a definir su situación militar. No obstante, las entidades públicas o privadas no podrán exigir a los particulares la presentación de la libreta militar, correspondiéndoles a éstas la verificación del cumplimiento de esta obligación en coordinación con la autoridad militar competente únicamente para los siguientes efectos: a. Celebrar contratos con cualquier entidad pública; b. Ingresar a la carrera administrativa; c. Tomar posesión de cargos públicos, y d. Obtener grado profesional en cualquier centro docente de educación superior.”

[48] Así lo establece el artículo 37 de la Ley 48 de 1993 (“Por la cual se reglamenta el

servicio de reclutamiento y movilización”), el cual dispone que: “(n)inguna empresa nacional o extranjera, oficial o particular, establecida o que en lo sucesivo se establezca en Colombia, puede disponer vinculación laboral con personas mayores de edad que no hayan definido su situación militar”. Los artículos 41 literal h) y 42 literal f) de la misma ley establecen una multa de cinco (5) salarios mínimos legales mensuales vigentes para las empresas que vinculen personal desatendiendo esta prohibición.

[49] Sentencia C-401 de 2013 (MP. Mauricio González Cuervo).

[50] Sentencia C-169 de 2014, antes citada.

[51] Decreto 2124 de 2008, ‘por el cual se reglamenta la Ley 1184 de 2008 por la cual se regula la Cuota de Compensación Militar’. El reglamento ya dice efectivamente, en su artículo 1º: “Para efectos de la liquidación proporcional de la cuota de compensación militar, de conformidad con lo establecido en el artículo 1º de la Ley 1184 de 2008, quien resulte clasificado y sea estudiante menor de 25 años deberá acreditar su dedicación exclusiva a la actividad académica y depender económicamente de su núcleo familiar o de quien dependa el que no ingrese a filas y sea clasificado”.

[52] Auto 103 de 2005.

[53] Corte Constitucional, sentencia C-084 de 1995 (MP Alejandro Martínez Caballero); en este caso se resolvió, entre otras cosas, declarar exequible el artículo 29 de la Ley 105 de 1993, acerca de la sobretasa al combustible automotor.

[54] Corte Constitucional, sentencia C-084 de 1995 (MP Alejandro Martínez Caballero), reiterada en la sentencia C-167 de 2014 (MP. María Victoria Calle Correa), en la que resolvió los cargos planteados contra una expresión del literal (c) y la totalidad del literal (e) del artículo 4 de la Ley 399 de 1997, acusados de infringir el mandato de predeterminación de los tributos. La Corte declaró exequible la expresión ‘y demás gastos que se requieran’ del literal (c) e inexecutable el literal (e) de la disposición demandada.

[55] Sentencia C-488 de 2000 (MP Carlos Gaviria Díaz), reiterada en la C-167 de 2014 (MP. María Victoria Calle Correa).

[56] Corte Constitucional, sentencia C-594 de 2010 (Luis Ernesto Vargas Silva).

[57] Corte Constitucional, sentencia C-594 de 2010 (Luis Ernesto Vargas Silva).

[58] Sentencias C-018 de 2007 (MP Nilson Pinilla Pinilla. AV Jaime Araújo Rentería), C-594 de 2010 (Luis Ernesto Vargas Silva, C-822 de 2011 (MP. Mauricio González Cuervo), C-891 de 2012 (MP. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub), C-167 de 2014 (MP. María Victoria Calle Correa).

[59] MP. Eduardo Cifuentes Muñoz.

[60] ‘Por la cual se establece la cuota de fomento ganadero y lechero y se crea el Fondo Nacional del Ganado’.

[61] MP. Jaime Araujo Rentería.

[62] MP. Clara Inés Vargas Hernández. SV. Jaime Araujo Rentería, SV y AV. Humberto Sierra Porto.

[63] MP. María Victoria Calle Correa.

[64] MP. María Victoria Calle Correa.

[65] ‘Por la cual se crea una tasa, se fijan unas tarifas y se autoriza al Instituto Nacional de Vigilancia de Medicamentos y Alimentos, INVIMA, su cobro’.

[66] Low Murtra, Enrique y Jorge Gómez Ricardo. Teoría fiscal. Bogotá. Universidad Externado. 1993, pp. 125 y ss. Musgrave, Richard A y Peggy B. Musgrave. Hacienda pública teórica y aplicada. Madrid. McGrawHill. 1992, pp. 265-282.

[67] Sentencias C-291 de 2015, C-169 de 2014 y C-734 de 2002.

[68] Cfr. sentencia C-1201 de 2003.

[69] Sentencia C-734 de 2002.

[70] Ibídem

[71] Sentencia C-876 de 2002. Cfr. sentencia C-492 de 2015.

[72] Sentencia C-492 de 2015.

[73] Ibídem. Cfr. sentencia C-776 de 2003.

[74] “Declarar exequibles, por los cargos analizados, los apartes demandados del artículo 1- de la Ley 1184 de 2008, (...) en el entendido que para el inscrito que no ingrese a filas y sea clasificado, que no dependa

económicamente de su grupo familiar o de un tercero para efectos del pago de la cuota de compensación militar, se tomarán en cuenta como base de la contribución el total de sus ingresos mensuales y su patrimonio líquido”.

[75] Artículo 12 de la Ley 1184 de 2008.

[76] Artículo 1o de la Ley 1184 de 2008. Parágrafo 2°. En el evento en que el inscrito al momento de la clasificación sea mayor de 25 años, que no ingrese a filas y sea clasificado, la base gravable de esa contribución ciudadana, especial, pecuniaria e individual, está constituida por el total de los ingresos mensuales y el patrimonio líquido del interesado, existentes a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior a la fecha en que se efectúa la clasificación. Para el caso de los interesados que pertenezcan a los niveles 1, 2 o 3 del Sisbén se aplicará lo previsto en el artículo 6° de la presente ley “.