

C-692-96

Sentencia C-692/96

TRIBUTO-Lenguaje común en elementos esenciales

Considera la Corte, no obstante ratificar su doctrina en cuanto al alcance del artículo 338 de la Constitución, que este precepto fundamental no impide al Congreso, al establecer los tributos del orden nacional, ni a las ordenanzas o acuerdos -en sus respectivos ámbitos-, hacer uso de expresiones de común aceptación en la comunidad, cuyo significado es comprendido por todos, siempre que no se trate de vocablos de suyo equívocos que dejen en manos de la administración la potestad de ejercer la competencia normativa que se reserva a tales corporaciones de elección popular. Es decir, el sentido natural y obvio de las palabras, no está excluido del lenguaje legislativo en cuanto a la precisión de los elementos esenciales del tributo.

Referencia: Expediente D-1385

Demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 63 de la Ley 223 de 1995 y 359 del Decreto 624 de 1989.

Actor: Bernardo Carreño Varela

Magistrado Ponente:

Dr. JOSE GREGORIO HERNANDEZ GALINDO

Sentencia aprobada en Santa Fe de Bogotá, D.C., según consta

en acta del cinco (5) de diciembre de mil novecientos noventa y seis (1996).

## I. LA DEMANDA

Decide la Corte sobre la acción pública instaurada contra los artículos 63 de la Ley 223 de 1995 y 359 del Decreto 624 de 1989, que dicen (se subraya lo demandado):

“LEY No. 223 de 1995

(20 de Diciembre)

Por la cual se expiden normas sobre racionalización tributaria y se dictan otras disposiciones.

DECRETA

Artículo 63. Contribuyentes del régimen tributario especial. Las entidades que se enumeran a continuación, se someten al impuesto sobre la renta y complementarios conforme al régimen tributario especial contemplado en el título VI del presente libro.

1. Las corporaciones, fundaciones y asociaciones sin ánimo de lucro, con excepción de las contempladas en el artículo 23 de este estatuto, cuyo objeto social principal y recursos estén destinados a actividad de salud, educación formal, cultura, deporte aficionado, investigación científica o tecnológica, ecológica y protección ambiental, o a programas de desarrollo social, siempre y cuando las mismas sean de interés general...”

“DECRETO No. 624 de 1989

(30 de marzo)

Por el cual se expide el Estatuto Tributario para los impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos.

El Presidente de la República de Colombia

DECRETA

Artículo 359. Objeto social. El objeto social que hace procedente la deducción y exención de que tratan los artículos anteriores, deberá corresponder a actividades de salud, educación, cultura, deporte aficionado, investigación científica y tecnológica o a programas de desarrollo social, siempre y cuando las mismas sean de interés general y a ellas tenga acceso la comunidad...”

Considera el actor que las normas transcritas violan los artículos 1º, 6º, 12, 121, 150 y 338 de la Carta Política, puesto que, en su criterio, la ley no fija directamente el sujeto pasivo, el hecho gravable ni la base gravable de la obligación tributaria. Con ello -asegura- se

desconoce el Estado de Derecho.

La aludida vulneración proviene, según el demandante, de que la normatividad impugnada no define lo que debe entenderse por “interés general”, ni por “acceso de la comunidad”, dejando así a los funcionarios administrativos o judiciales la respuesta a dichos interrogantes, cuando la función corresponde taxativamente al Congreso (art. 150, numeral 12, Constitución Política).

## II. INTERVENCIONES

Los ciudadanos JUAN FERNANDO ROMERO TOBON y ELIZABETH WHITTINGHAM GARCIA, quienes actuaron a nombre del Ministerio de Hacienda y de la DIAN, respectivamente, solicitaron la declaración de la exequibilidad de las disposiciones impugnadas.

## III. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACION

El Procurador General de la Nación, solicita a la Corte que declare la exequibilidad de las disposiciones impugnadas.

En su criterio, el problema jurídico consiste en determinar si el legislador al consagrar una exención en favor de las corporaciones, fundaciones y asociaciones sin ánimo de lucro que dediquen su objeto social y recursos a las actividades enunciadas en los preceptos acusados, siempre y cuando las mismas sean de interés general y a ellas tenga acceso la comunidad, debe observar con todo rigor el principio de legalidad del tributo.

Afirma que el legislador en este caso delineó los factores que permitieran calificar las exenciones descritas en atención a los recursos, objeto social e interés general de las entidades sin ánimo de lucro, es decir definió los criterios con arreglo a los cuales es procedente la aplicación de una exoneración fiscal.

Categorícamente asevera que el legislador está habilitado por la Constitución para decidir, según su libre albedrío, cuáles son los casos de exención tributaria, ampliando o restringiendo su cobertura, de conformidad con la política fiscal del momento.

## IV CONSIDERACIONES DE LA CORTE CONSTITUCIONAL

## 1. Competencia.

Esta Corte es competente para decidir en definitiva sobre la constitucionalidad de las normas acusadas de la Ley 223 de 1995 y el Decreto 624 de 1989, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 241, numerales 4 y 5 de la Constitución Política.

2. Cargo infundado. La precisión al definir los elementos esenciales del tributo cuando el legislador usa términos del lenguaje común

Ha insistido la jurisprudencia de la Corte en el carácter imperativo del artículo 338 de la Constitución, que, en guarda del principio de la representación en materia tributaria y de la seguridad jurídica de los contribuyentes, y con el fin de evitar los abusos en que puedan incurrir las autoridades administrativas al determinar y cobrar los gravámenes, sean las propias leyes, ordenanzas o acuerdos -según el nivel territorial en que se ejerza la potestad impositiva del Estado- las que, de manera directa y precisa, señalen los sujetos activos y pasivos del impuesto, los hechos y bases gravables y las tarifas correspondientes.

A juicio del actor las disposiciones acusadas, por el carácter indefinido de los conceptos “interés general” y “acceso de la comunidad”, chocan con el indicado precepto, ya que omiten la fijación del sujeto pasivo del impuesto sobre la renta y complementarios en el régimen tributario especial, y no señalan tampoco el hecho ni la base gravable.

Considera la Corte, no obstante ratificar su doctrina en cuanto al alcance del artículo 338 de la Constitución, que este precepto fundamental no impide al Congreso, al establecer los tributos del orden nacional, ni a las ordenanzas o acuerdos -en sus respectivos ámbitos-, hacer uso de expresiones de común aceptación en la comunidad, cuyo significado es comprendido por todos, siempre que no se trate de vocablos de suyo equívocos que dejen en manos de la administración la potestad de ejercer la competencia normativa que se reserva a tales corporaciones de elección popular.

Así ocurre con las expresiones “interés general”, que invariablemente aluden al beneficio colectivo, por oposición al puramente individual o particular. A tal punto que la propia Constitución, en su artículo 1º, al señalar nada menos que las características fundamentales del Estado, menciona entre éstos la prevalencia del interés general, plasmando así un concepto cuyo alcance no es difícil de precisar en el idioma castellano y que es acogido

también, aplicado a diferentes temas, por los artículos 23, 26, 58, 62, 63, 82, 88, 104, 106, 123, 133, 209, 365 y 366 de la Constitución, entre otros.

El “acceso de la comunidad” a cierto servicio también es comprensible en nuestra lengua, pues alude, sin que nada dificulte la fijación de su alcance, a la posibilidad pública, no restringida ni limitada de solicitar y obtener aquél.

En el artículo 63 de la Ley 223 de 1995, parcialmente impugnado, el legislador remite a un régimen tributario especial, cuyas características básicas han sido establecidas en su Libro Primero, Título VI (artículos 356 a 364) y se limita a enunciar las entidades a las cuales dicho régimen se aplica.

Al hacerlo, el precepto menciona de manera expresa a las corporaciones, fundaciones y asociaciones sin ánimo de lucro, con excepción de las contempladas en el artículo 23 del mismo estatuto (sindicatos, asociaciones de padres de familia, sociedades de mejoras públicas, instituciones de Educación Superior aprobadas por el ICFES, organizaciones de alcohólicos anónimos, juntas de acción comunal, juntas de defensa civil, entre otras, que no son contribuyentes del impuesto sobre la renta), cuyo objeto social principal y recursos estén destinados a actividades de salud, educación formal, cultura, deporte aficionado, investigación científica o tecnológica, ecológica y de protección ambiental, o a programas de desarrollo social, siempre y cuando todas esas actividades no sean de interés particular sino general o público.

En cuanto al Decreto 624 de 1989, por el cual se expidió el Estatuto Tributario para los impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos, y que, en cuanto fue expedido con anterioridad a la vigencia del actual artículo 150, numeral 10, de la Constitución Política, no invadió la órbita del Congreso, buscó señalar en su artículo 359 el objeto social de las entidades que buscaran acogerse a la deducción y exención previstas en los artículos 356 al 358 Ibídem en cuanto al impuesto de renta y complementarios, dejando en claro que sus actividades deberían comprender la salud, la educación, la cultura, el deporte aficionado, la investigación científica y tecnológica o los programas de desarrollo social, siempre y cuando fueran de interés general y a ellas tuviera acceso la comunidad, esto es, que no se hallaran circunscritas a cierto número o clase de beneficiarios, ni tendieran a favorecer a un núcleo cerrado de individuos.

En realidad, al hacer el análisis de los artículos atacados, no hay lugar a buscar si en ellos aparecen todos los elementos esenciales del tributo al cual se refieren, pues su objeto no es el de crear o establecer un gravamen, sino, de modo mucho más específico, el de enunciar, respecto de uno ya existente, los sujetos a quienes se aplicará un régimen tributario especial, lo cual corresponde a definir, por vía de excepción, quiénes no quedan cobijados por la obligación de pagar el impuesto.

En ese sentido, es únicamente el elemento subjetivo del tributo el que resulta afectado por normas exceptivas como las que ocupan ahora la atención de la Corte, sin que por ello se puede sostener que faltan elementos tributarios esenciales, contenidos en las normas creadoras de aquél que no son precisamente las impugnadas.

Para la Corte es claro que, si el deseo del actor era establecer la constitucionalidad del impuesto sobre la renta y complementarios, en lo relativo a la enunciación directa de sus elementos esenciales por parte del Congreso, ha debido demandar los preceptos que lo consagraron, que -se insiste- no están contenidos en la normatividad que ahora se examina.

No se encuentra, entonces, que el único cargo formulado pueda prosperar.

## DECISION

Con fundamento en las consideraciones expuestas, la Sala Plena de la Corte Constitucional de la República de Colombia, administrando justicia en nombre del pueblo y por mandato de la Constitución,

## RESUELVE:

Primero.- Declárase EXEQUIBLE en el artículo 63, numeral 1, de la Ley 223 de 1995, las expresiones “...siempre y cuando las mismas sean de interés general...”.

Segundo.- Decláranse EXEQUIBLES, en el artículo 359 del Decreto 624 de 1989, la frase “...siempre y cuando las mismas sean de interés general y a ellas tenga acceso la comunidad...”.

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

CARLOS GAVIRIA DIAZ

Presidente

JORGE ARANGO MEJIA

ANTONIO BARRERA CARBONELL

Magistrado

Magistrado

Magistrado

Magistrado

JOSE GREGORIO HERNANDEZ GALINDO

Magistrado

ALEJANDRO MARTINEZ CABALLERO

FABIO MORON DIAZ

Magistrado

Magistrado

VLADIMIRO NARANJO MESA

Magistrado

MARTHA VICTORIA SACHICA DE MONCALEANO

Secretaria General