

Sentencia C-869/01

COSA JUZGADA CONSTITUCIONAL PARCIAL-Beneficios fiscales concurrentes

INHIBICION DE LA CORTE CONSTITUCIONAL-Ausencia de cargos concretos

Referencia: expediente D-3419

Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 23 de la Ley 383 de 1997.

Actores: Manuel Armando González Cañón y otro

Magistrado Ponente:

Dr. MARCO GERARDO MONROY CABRA

Bogotá, D.C., agosto dieciséis (16) de dos mil uno (2001)

La Sala Plena de la Corte Constitucional, conformada por los magistrados doctores Alfredo Beltrán Sierra -quien la preside-, Jaime Araujo Rentería, Manuel José Cepeda Espinosa, Jaime Córdoba Triviño, Rodrigo Escobar Gil, Marco Gerardo Monroy Cabra, Eduardo Montealegre Lynett, Alvaro Tafur Gálvis y Clara Inés Vargas Hernández, en ejercicio de sus atribuciones constitucionales y en cumplimiento de los requisitos y trámites establecidos en el Decreto 2067 de 1991, ha proferido la presente sentencia con fundamento en los siguientes,

I. ANTECEDENTES

Los ciudadanos Manuel Armando González Cañón y Ricardo Ramón Chávez, actuando en nombre propio y en ejercicio del derecho consagrado en el artículo 241, numerales 4º y 5º, de la Constitución Política, demandaron ante esta Corporación la inconstitucionalidad del artículo 23 de la Ley 383 de 1997 “Por la cual se expiden normas tendientes a fortalecer la lucha contra la evasión y el contrabando y se dictan otras disposiciones”, por considerarla contraria a los artículos 83, 338 y 363 de la Constitución Política.

II. NORMAS DEMANDADAS

Se transcribe a continuación el texto de las disposiciones acusadas, con la advertencia de que se subraya lo demandado:

“Ley 383 de 1997

“Julio 10

“por la cual se expiden normas tendientes a fortalecer la lucha contra la evasión y el contrabando, y se dictan otras disposiciones.

“Artículo 23. Beneficios fiscales concurrentes. Interpretase con autoridad a partir de la vigencia de la presente ley, que un mismo hecho económico no podrá generar más de un beneficio tributario para el mismo contribuyente.

“La utilización de beneficios múltiples, basados en el mismo hecho económico, ocasiona para el contribuyente la pérdida del mayor beneficio, sin perjuicio de las sanciones por inexactitud a que haya lugar.

“a) Las deducciones autorizadas por la ley, que no tengan relación directa de causalidad con la renta;

b) Los descuentos tributarios.

“Parágrafo 1º. Para los mismos efectos, la inversión se considera un hecho económico diferente de la utilidad o renta que genera.

“Parágrafo 2º. Lo dispuesto en el presente artículo no será aplicable a los ingresos provenientes de la relación laboral y legal o reglamentaria.”

III. LA DEMANDA

Los impugnantes advierten en primera instancia que el propósito de la norma acusada es el de derogar el doble beneficio fiscal que venían obteniendo las donaciones realizadas por personas naturales o jurídicas y que se encontraba incorporado en los artículos 125 y 249 del Estatuto Tributario (Decreto 624/89). Este doble beneficio consistía, a su juicio, en que dichas donaciones podían ser deducidas y, a la vez, descontadas del impuesto sobre la renta.

Los demandantes sostienen que los antecedentes normativos del doble beneficio por donación se encuentran en el artículo 44 de la Ley 7ª de 1979, en el que se permitió deducir las donaciones realizadas al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar, y en la Ley 58 de 1985, que permitió descontar del monto del impuesto sobre la renta el 20% de las donaciones que se hicieran a los establecimientos públicos descentralizados.

Aunque la Ley 6ª de 1992 derogó tal beneficio, la Ley 223 de 1995 se encargó de revivirlo, permitiendo que ese mismo hecho económico, el de la donación efectuada en favor de otras entidades, recibiera de nuevo ese tratamiento fiscal favorable.

El artículo 23 demandado, dicen, al derogar nuevamente el doble beneficio fiscal que venían recibiendo las donaciones, vulneró la Carta Política, pues al ser una norma interpretativa que se entiende incorporada a la norma interpretada, adquiere efectos retroactivos, limitando las posibilidades de recibir dicho beneficio en tratándose de las donaciones que se hicieron antes de su vigencia.

Esta retroactividad quebranta los artículos 338 y 363 de la Carta Política porque al tenor del Estatuto Constitucional, la ley tributaria tiene efectos hacia el futuro, y la ley demandada, al incorporarse a norma anterior pretendiendo interpretarla, rige situaciones de hecho anteriores a su vigencia.

Como la disposición acusada fue expedida en el mes de julio de 1997, es del criterio de los demandantes que su vigencia debe empezar a contarse a partir del año gravable de 1998, sin que pueda regir situaciones acaecidas en 1997.

En resumen, dicen los actores, “con la reforma tributaria de 1997, el querer del legislador fue

el de eliminar, al 'limitar', el doble beneficio fiscal concurrente; pero que al consagrar que se trataba de aquellas como de interpretarse con autoridad, el efecto siguiente fue el de derogar el doble beneficio en forma retroactiva pues afecta las situaciones jurídicas acaecidas con anterioridad a su promulgación."

Finalmente, para los demandantes la norma acusada también vulnera el artículo 83 constitucional, en cuanto desconoce el principio de la buena fe que debe guiar las actuaciones administrativas: se desconoce el derecho de quienes efectuaron donaciones con anterioridad a la vigencia de la disposición atacada, pues se les impuso una carga tributaria no prevista.

IV. INTERVENCIONES

1. Intervención de la Contraloría General de la República

La ciudadana Ana Lucía Padrón Carvajal, en representación de la entidad de la referencia, intervino en el proceso para pedir la declaración de exequibilidad de la norma.

A juicio de la interviniente, de la lectura literal del artículo 23 acusado se deduce que es a partir de la vigencia de la ley que lo incorpora, que empieza a regir la prohibición según la cual, un mismo hecho económico no puede generar más de un beneficio tributario para el mismo contribuyente.

La Contraloría sostiene que la norma en cuestión no tiene el efecto retroactivo que pretenden endilgarle los demandantes, ya que expresamente se refiere a hechos económicos surgidos después de su vigencia.

2. Intervención de la Dirección General de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN .

La ciudadano Ana Isabel Camargo Angel, en representación del organismo de la referencia, solicitó igualmente a la Corte Constitucional declarar exequible la norma demandada.

La representante de la DIAN advierte que las normas interpretativas, según la jurisprudencia constitucional, no pueden introducir nuevos elementos a los ya regulados por las disposiciones interpretadas. Bajo es entendido, la interviniente sostiene que las normas que fueron objeto de interpretación por parte de la Ley 383 de 1997, existían al momento de entrar en vigencia el artículo 23 demandado y, por tanto, no puede decirse que la disposición atacada haya agregado elementos nuevos a los preexistentes.

Al mismo respecto, afirma que el artículo 23 no estableció ningún impuesto o contribución y no modificó ninguno de los elementos de la obligación tributaria, por lo que no puede tachárselo de violentar el artículo 338 de la Constitución.

Finalmente, la interviniente sostiene que la norma no quebranta el principio de la buena fe, consagrado en el artículo 83 de la Carta Política, pues dicho principio está implícito en las regulaciones legales que conforman el ordenamiento jurídico tributario; además de que el objetivo de la norma acusada era el de unificar la interpretación que venía dándosele a la legislación anterior, en aras de garantizar la equidad, la justicia y la neutralidad del impuesto.

V. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN

Dentro de la oportunidad procesal prevista en la ley, el señor Procurador General de la Nación, Eduardo Maya Villazón, solicitó la declaración de exequibilidad de la norma demandada.

Luego de analizar el concepto de período fiscal y de cómo es principio general que las leyes impositivas de cargas tributarias entran a regir a partir de la vigencia fiscal siguiente a la fecha de su expedición -para garantizar así los principios de equidad y justicia tributarias- el señor procurador dice que el artículo 23 acusado, en cuanto norma interpretativa de la legislación preexistente, se incorpora a esta para fijar el alcance y sentido de lo ya establecido, pero no agrega elementos adicionales a la regulación anterior.

Por ello -finaliza-, como la norma interpretada ni la interpretativa están creando una nueva imposición, sino que disponen la manera en que deben ser interpretados ciertos beneficios fiscales, “no contraría el orden constitucional que la norma acusada prevea que la misma ha de regir a partir de la vigencia de la ley que la contiene, vulneración que se hubiese podido presentar si el precepto censurado hubiese establecido que su vigencia sería la misma de la norma interpretada, que es la regla general cuando de interpretación con autoridad de ley se trata.”

VI. CONSIDERACIONES DE LA CORTE

Competencia

1. Conforme al artículo 241 ordinal 4º de la Constitución, la Corte es competente para conocer de la constitucionalidad del artículo 2116 de la Ley 633 de 2000, ya que se trata de una demanda en contra de una disposición que forma parte de una ley de la República.

Cosa juzgada parcial e inhibición

2. Mediante Sentencia C-806 de 2011, esta Corporación decidió la demanda de inconstitucionalidad formulada en contra de la expresión “a partir de la vigencia de la presente ley”, contenida en el inciso primero del artículo 23 de la Ley 383 de 1997, nuevamente demandado en su integridad en la presente oportunidad. No obstante, por razones de unidad normativa, la decisión adoptada en aquella ocasión cobijó también la frase “interpretase con autoridad”, contenida en la misma norma, la cual fue declarada inexecutable.

En cuanto a la expresión “a partir de la vigencia de la presente ley”, originalmente demandada, la Corte declaró su constitucionalidad bajo la condición de que se entienda que para su aplicación habrá de darse cumplimiento al inciso final del artículo 338 de la Constitución, conforme al cual los impuestos por “hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley.

En tal virtud, respecto de las expresiones antedichas, se ordenará estarse a lo resuelto en la sentencia mencionada.

3. Respecto del resto del texto de la disposición, no demandado en la oportunidad anterior, la Corte encuentra que ahora no existe la formulación de un cargo concreto. En efecto, si bien en esta nueva ocasión la demanda se dirige contra la totalidad del artículo 23 de la Ley 383 de 1997, en realidad toda la argumentación se orienta a sustentar el cargo de violación de la Constitución por desconocimiento del principio de irretroactividad de la ley tributaria, cargo que sólo puede referirse a la expresión “a partir de la vigencia de la presente ley”, que es la que regula la entrada en vigor de la disposición que se acusa. Los actores no discuten el resto del texto normativo, que prescribe que la utilización de beneficios múltiples ocasiona la pérdida para el contribuyente del mayor de ellos, ni el aparte en que dispone qué cosa se entiende por beneficios tributarios concurrentes, como tampoco el tenor de los dos párrafos del artículo. Su reproche, como se expuso en el acápite de Antecedentes de esta Sentencia, se concreta en el desconocimiento de los artículos 363 y 338 de la Constitución, referentes a la irretroactividad de la ley tributaria (art. 363) y a que las normas tributarias que regulan impuestos de período sólo resultan “aplicables a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo” (art. 338).

Así las cosas, en relación con la parte de la disposición acusada no cobijada por la decisión contenida en la referida sentencia C- 806 de 2001, la Corte encuentra que existe una ineptitud sustancial de la demanda, que debe conducir a un pronunciamiento inhibitorio. En efecto, reiterada jurisprudencia ha hecho ver cómo es menester que el demandante formule cargos concretos respecto de las disposiciones que acusa. En tal sentido, se ha dicho:

“...no es suficiente la simple acusación de una preceptiva legal por considerar que desconoce la Carta Política, sino que resulta necesario presentar los argumentos que concretamente justifiquen dicha violación, toda vez que “El ataque indeterminado y sin motivos no es razonable y se opone a la inteligencia que debe caracterizar al hombre”². Adicionalmente, la argumentación esbozada debe plantear una controversia en el ámbito constitucional a partir de la cual se emitirán juicios de valor sobre los actos jurídicos demandados. El incumplimiento de ese requisito, necesariamente, conducirá a una decisión inhibitoria, en virtud de la ineptitud que presenta la demanda por adolecer de vicios sustantivos.”³

VII- DECISIÓN

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

RESUELVE

Declararse INHIBIDA para llevar a cabo un pronunciamiento de fondo respecto del artículo 23 de la Ley 383 de 1997, salvo en relación con las expresión “Interprétase con autoridad a partir de la vigencia de la presente ley”, contenida en dicho artículo, respecto de la cual ordena ESTARSE A LO RESUELTO en la Sentencia C-806 de 2001.

Cópiese, notifíquese, comuníquese, cúmplase e insértese en la Gaceta de la Corte Constitucional.

ALFREDO BELTRÁN SIERRA

Presidente

JAIME ARAUJO RENTERÍA

Magistrado

MANUEL JOSÉ CEPEDA ESPINOSA

Magistrado

JAIME CORDOBA TRIVIÑO

Magistrado

RODRIGO ESCOBAR GIL

Magistrado

MARCO GERARDO MONROY CABRA

Magistrado

EDUARDO MONTEALEGRE LYNETT

Magistrado

ALVARO TAFUR GALVIS

Magistrado

CLARAINÉS VARGAS HERNÁNDEZ

MARTHA VICTORIA SÁCHICA DE MONCALEANO

Secretaria General

1 M.P Clara Inés Vargas Hernández

2 Sentencia C-131 de 1993, M.P. Dr. Alejandro Martínez Caballero.

3 Sentencia C- 013 de 2000, M.P Álvaro Tafur Galvis