

ÍNDICE

1.	INTRODUCCIÓN	2
2.	NORMAS DEMANDADAS	3
3.	PROBLEMA JURÍDICO	4
4.	CONSIDERACIONES DE LA CORTE CONSTITUCIONAL	4
5.	DECISIÓN.....	6
6.	ANÁLISIS Y CONCLUSIONES.....	7

RESUMEN Y ANÁLISIS DE LA SENTENCIA DEL 5 DE NOVIEMBRE DE 2003 DE LA SALA PLENA DE LA CORTE CONSTITUCIONAL

Autonomía legislativa en materia tributaria

Magistrado Ponente

Dr. Marco Gerardo Monroy Cabra

1. Introducción

El ciudadano Vicente Amaya Mantilla solicita la declaratoria de inexecutable del aparte subrayado del artículo 54 de la Ley 788 de 2002, por considerar que vulnera el derecho a la igualdad consagrado en el artículo 13 de la Constitución Política. Para sustentar su petición presenta las siguientes consideraciones:

- El impuesto sobre las ventas es un impuesto de tipo valor agregado, que implica el reconocimiento de impuestos descontables. Por lo tanto, el conceder dichos descuentos solamente a algunos productores de licores, y por exclusión, negárselos a otros, comporta un tratamiento tributario desigual.

- Esta situación configura “una inferioridad de los productores privados de licores frente a los productores oficiales a quienes la norma reconoce el derecho a descontar el IVA generado por los costos y gastos, constituidos por *ítems* tales como las materias primas, empaques, envases, etiquetas, etc., e incluso servicios gravados con el impuesto, que permitirían determinar el gravamen en la forma como, por regla general, autoriza el artículo 483 del Estatuto Tributario”¹.

- No se justifica que para algunos agentes económicos se les aplique un procedimiento de determinación de la carga tributaria y para otros se les imponga un tributo diferente, que no es un Impuesto al Valor Agregado o IVA “sino un impuesto que, dadas sus características, se convierte en un gravamen al ingreso bruto, situándolos, por demás, en una situación de desventaja evidente, toda vez que, al no serles posible deducir el IVA generado por los costos y gastos de la producción de los licores, éste pasa a convertirse, obviamente, en un mayor valor de dichos costos y gastos, obligándolos, como es obvio, o a reducir su margen de utilidad para poder competir con los productores oficiales, o a incrementar sus precios de venta, con el natural deterioro de su mercado”².

¹ Folio 5 del expediente.

² Folio 6 del expediente.

- A los productores privados “se les aplica un gravamen sobre el precio de venta de los licores, al tiempo que se les obliga a soportar un mayor costo representado por el IVA que no se les permite descontar y, por ende, no gozan del derecho que la norma sí reconoce a favor de los productores oficiales con quienes tienen que competir”³.

- La norma demandada genera un evidente desequilibrio, que implica la violación del artículo 13 de la Carta Política, pues los productores privados de licores no son considerados iguales ante la ley, ni reciben la misma protección y trato de las autoridades, ni gozan de los mismos derechos, libertades y oportunidades que los productores oficiales de los mismos bienes.

2. Normas demandadas

El texto acusado es el siguiente a su tenor literal:

*“LEY 788 DE 2002
(diciembre 27)*

“por la cual se expiden normas en materia tributaria y penal del “orden nacional y territorial; y se dictan otras disposiciones.

“El Congreso de Colombia

“DECRETA:

“Artículo 54. Cesión del IVA. Mantiénese la cesión del IVA de licores a cargo de las licoreras departamentales de que tratan los artículos 133 y 134 del Decreto Extraordinario 1222 de 1986.

“A partir del 1° de enero de 2003, cédese a los Departamentos y al Distrito Capital, en proporción al consumo en cada entidad territorial, el Impuesto al Valor Agregado IVA sobre los licores, vinos, aperitivos, y similares, nacionales y extranjeros, que actualmente no se encontraba cedido.

“En todos los casos, el IVA cedido a las entidades territoriales, quedará incorporado dentro de la tarifa del impuesto al consumo, o dentro de la tarifa de la participación, según el caso, y se liquidará como un único impuesto o participación, sobre la base gravable definida en el artículo anterior.

“El impuesto liquidado en ningún caso podrá ser afectado con impuestos descontables, salvo el correspondiente a los productores oficiales, que podrán descontar del componente del IVA de este impuesto, el IVA pagado en la producción de los bienes gravados.

³ Folio 6 del expediente.

“Del total correspondiente al nuevo IVA cedido, el setenta por ciento (70%) se destinará a salud y el treinta por ciento (30%) restante a financiar el deporte, en la respectiva entidad territorial.

“Las exenciones del IVA establecidas o que se establezcan no aplicarán en ningún caso, respecto del IVA de cervezas y licores cedido a las entidades territoriales.

“Parágrafo 1°. Para efectos de lo dispuesto en el presente artículo, en los formularios de declaración se discriminará el total del impuesto antiguo y nuevo cedido, que corresponda a los productos vendidos en el Distrito Capital.

“Parágrafo 2°. Para los efectos en lo establecido en este artículo el Distrito Capital participará en el nuevo impuesto cedido en la misma proporción en que lo viene haciendo en relación con el IVA a cargo de las licoreras departamentales.⁴”

3. Problema Jurídico

Establecer si el inciso demandado vulnera el derecho que le asiste a los productores privados de licores de recibir el mismo trato que dispensa a los productores oficiales, en lo referente a la aplicación de impuestos descontables.

Así mismo, le compete a la Corte Constitucional establecer si los productores oficiales podrán descontar del componente del IVA sobre licores, vinos, aperitivos y similares, el IVA pagado en la producción de los bienes gravados vulnera o no el derecho a la igualdad consagrado en el artículo 13 de la Carta Política.

4. Consideraciones de la Corte Constitucional

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público estima que la excepción es inconstitucional, mas no así el mandato general. Por ende, considera que debe declararse exequible la expresión “En ningún caso el impuesto liquidado podrá ser afectado con impuestos descontables” e inexequible el contenido restante del inciso demandado.

El Instituto Colombiano de Derecho Tributario solicita la declaratoria de inexequibilidad de la segunda parte del inciso acusado, puesto que en su criterio se vulnera el derecho a la igualdad que asiste a los productores privados de licores.

El ciudadano interviniente y el señor Procurador solicitan la declaratoria de inexequibilidad del inciso cuarto en su totalidad; estiman que el Legislador vulneró el

⁴ Diario Oficial No. 45.046 del 27 diciembre de 2002.

derecho a la igualdad, no sólo de los productores privados de licores sino también de los productores de vinos, aperitivos y similares.

La Corte no remite a duda que el inciso cuarto del artículo 54 de la Ley 788 de 2002 dispensa un tratamiento diferente a los productores oficiales de licores frente a aquellos que no tienen tal calidad, pues les permite descontar el IVA pagado en la producción de tales sustancias, facultad que no se concede a los productores privados. Ciertamente, se trata de una especie de beneficio tributario que cobija a los productores oficiales exclusivamente. Empero, la Corte ha establecido que no todo beneficio tributario resulta inconstitucional, pues algunos se justifican por la finalidad constitucional que persiguen, si además resultan razonables y proporcionados; además, ha señalado que al legislador le compete un amplio margen de libertad configurativa en materia tributaria, que debe llevar a un escrutinio flexible de aquellas normas que, como la acusada, establecen tal clase de beneficios.⁵

En efecto, reiteradamente la Corte ha sostenido una postura según la cual el legislador goza de una amplia libertad en materia impositiva, pues, en virtud de lo dispuesto por los artículos 150-12 y 154 superiores, a él corresponde fijar la política tributaria; además, según el artículo 338 de la Constitución, es el Congreso, directamente, el llamado a determinar los sujetos pasivos de los impuestos, las tasas y las contribuciones del orden nacional, lo cual conlleva la potestad de indicar quiénes pagan los tributos y quiénes están excluidos de la obligación de hacerlo.

Por otro lado, Para establecer si una disposición legal concreta es discriminatoria, la Corte suele llevar a cabo un escrutinio que comprende varios pasos: el primero consiste en verificar que efectivamente la norma otorgue un trato diferente a personas colocadas en la misma situación de hecho. Si así fuere, tendría que examinar si ese tratamiento desigual persigue alguna finalidad constitucionalmente que lo justifique, y si la limitación al derecho a la igualdad puede considerarse *adecuada* para alcanzar tal finalidad. Finalmente, también debe considerar si la restricción al referido derecho se

⁵ Así lo dispuso esta Corporación en la sentencia C-427 de 2000, M.P. Vladimiro Naranjo Mesa, en la cual se refirió a la libertad de configuración del legislador frente al juicio de igualdad. En esa ocasión dijo la Corte que, "*Respecto de los alcances de la libertad de configuración del legislador, esta Corporación ha determinado que dependen de la materia sobre la cual versa la regulación. Así, por ejemplo, en cuanto a la intervención económica, la libertad del legislador se amplía, debido a que la Constitución le encarga al Estado la dirección general de la economía (art. 334), por lo cual se permite una mayor restricción de la libertad económica de los particulares, en aras del interés general. Ello, a su vez, lleva a la conclusión de que en materia de regulación económica, el examen de constitucionalidad sobre las normas debe flexibilizarse para permitir al Estado cumplir la función de asegurar la prevalencia del interés general, obviamente, siempre que ello no dé lugar a una restricción desproporcionada de los derechos de los individuos*". En este sentido, ver igualmente la Sentencia C-429 de 1997, M.P. Alejandro Martínez Caballero.

revela estrictamente ponderada o proporcional, es decir si no es excesiva frente al beneficio constitucional obtenido.⁶

En el presente caso, como se dijo, no existe duda en cuanto a que la norma concede un trato legal diferente a los productores oficiales de licores frente a los particulares. Si bien, en virtud de la cesión del impuesto hecha por la Nación a los departamentos en los dos primeros incisos del artículo 54, ambas clases de empresas deben trasladar a estas entidades territoriales el IVA recaudado, para que sea destinado a salud en un 70% y a deporte en un 30%, sólo a las de carácter público se les concede el derecho de descontar de este rubro lo pagado por ellas mismas por concepto de IVA durante el proceso productivo. Por ello no cabe duda respecto del trato legal diferente que se dispensa a ambas categorías de empresas.

De la misma manera, desde la óptica del mercado en el que operan una y otra categoría de empresas licoreras están en la misma situación de hecho, desde la perspectiva de su régimen jurídico y de su finalidad social no lo están. Las privadas persiguen un ánimo de lucro individual o particular, las oficiales pretenden ser un arbitrio rentístico destinado a financiar los servicios de salud y educación del departamento, por mandato expreso de la Constitución, que busca así encontrar un cauce para realizar la “cláusula social” del Estado de Derecho. Las primeras pueden libremente reinvertir sus rentas (utilidades), o distribuir las entre sus propietarios, al paso que las segundas deben destinarlas preferentemente a los servicios de salud y educación. Su distinto régimen jurídico implica también un distinto manejo económico, menos “libre” en el caso de las públicas. Por eso, no puede afirmarse que, ni siquiera como agentes simplemente económicos, estén en la misma situación de hecho.

la Corte hace ver que el objetivo constitucional que se resigue a permitir a las licoreras oficiales llevar a cabo el descuento del IVA pagado en el proceso productivo, coincide con el buscado con la cesión misma del IVA, como impuesto nacional, a los departamentos. Esta cesión se destina en un 70 % a financiar gastos de salud y en un 30% de deporte. Conceptos estos involucrados en el interés del constituyente plasmado en el artículo 336 superior, arriba transcrito, de destinar las rentas del monopolio de licores a salud y educación

5. Decisión

La Corte Constitucional resolvió el presente caso en los siguientes términos:

- ✓ Declarar **EXEQUIBLE** el inciso cuarto del artículo 54 de la Ley 788 de 2002, en el entendido según el cual el descuento previsto en él se aplica exclusivamente

⁶ Sentencia Muñoz. Sobre este tema también pueden consultarse entre otras, las sentencias C-448 de 1997, C-371 de 2000, C-110 de 2000, C-093 de 2001, C-068 de 1999, C-309 de 1997, C-741 de 1999, y C-1047 de 2001.

en el caso de licores cuya producción esté monopolizada y sean producidos directamente por las empresas departamentales

6. Análisis y conclusiones

De la sentencia objeto de estudio, se puede dilucidar que no existe ningún monopolio, mucho menos una discriminación entre las empresas de licores de naturaleza pública y de naturaleza privada.

Si bien es pertinente el argumento del ciudadano, al sentir una “discriminación” por parte del Estado en materia tributaria, específicamente en relación con el descuento del IVA que pueden realizar las empresas públicas. Sin embargo, también es importante reconocer cual es objeto de la creación de las empresas, por un lado, las empresas privadas, su finalidad es generar un lucro para los miembros de esta, y por otro lado, el propósito de la empresas públicas es financiar los servicios de salud y la educación, 70 % y 30%, respectivamente, del departamento, de lo anterior se puede inferir que se busca con ello una finalidad social que se encuentra acorde con lo estipulado en el artículo 336 de la Constitución Política

De lo anterior se permite evidenciar, que si bien el la naturaleza de las empresas es la misma, la producción de licor, la destinación de los recursos es diferente así como su régimen jurídico, y es en ese punto es donde la norma se detiene y hace la diferencia entre una y la otra, específicamente en el inciso cuarto del artículo 54 de la Ley 788 de 2002.

Diferencia que el Alto Tribunal comparte como se encuentra analizado en la presente sentencia