

RESEÑA DE JURISPRUDENCIA TRIBUTARIA. SEGUNDO SEMESTRE DE 2006

OBSERVATORIO DE JURISPRUDENCIA Y DOCTRINA TRIBUTARIA

JULIO ROBERTO PIZA
MARIA HELENA BOCACHICA
MARY CLAUDIA SÁNCHEZ
CAROLINA MARTÍNEZ

El Observatorio de Jurisprudencia y Doctrina Tributaria, siguiendo su propósito de construir un espacio académico dedicado al estudio y análisis de la jurisprudencia y doctrina oficial en materia tributaria, que permita dar una lectura objetiva y crítica de la aplicación e interpretación de las normas tributarias, realizada por la Corte Constitucional y el Consejo de Estado en sus respectivas providencias, presenta la reseña jurisprudencial del segundo semestre del año 2006, que incorpora la exposición realizada en el Foro Externo del Centro de Estudios Fiscales de la Universidad Externado de Colombia, sobre los principales tópicos en materia tributaria abordados por la jurisprudencia en este período.

La metodología que se utilizó fue la inicialmente planteada, consiste en identificar los pronunciamientos emitidos por la Corte Constitucional y por el Consejo de Estado durante el segundo semestre del año 2006 sobre temas tributarios y seleccionar los más relevantes de acuerdo con criterios como el sentido de la decisión, el carácter novedoso del tema, o su importancia en el ejercicio cotidiano del Derecho Tributario.

Las sentencias seleccionadas fueran agrupadas en cuatro bloques temáticos para facilitar su análisis sistemático, criterio que seguimos en la elaboración de esta reseña, como se advierte a continuación.

A. Impuestos nacionales

En el segundo de semestre de 2006, el Consejo de Estado profirió varios fallos de especial interés en cuanto a dos impuestos de carácter nacional, el impuesto sobre la renta y el gravamen a los movimientos financieros, que determinan la estructura de análisis de este aparte de la reseña jurisprudencial.

1. *Impuesto sobre la renta.* De las sentencias analizadas en relación con el impuesto sobre la renta, proferidas por el Consejo de Estado con ocasión de las demandas de nulidad simple y nulidad y restablecimiento, estimamos conveniente destacar las consideraciones de esta corporación en torno a los siguientes temas:

1. Deducción de pérdidas fiscales en procesos de fusión.

2. Requisitos formales que se deben atender para acreditar las deducciones efectuadas en la liquidación del impuesto sobre la renta.

3. Requisitos para realizar deducciones por inversión en activos fijos.

1. *Deducción de pérdidas fiscales en procesos de fusión.* En relación con este tema, el Consejo de Estado se pronunció en sentencia del 2 de agosto de 2006¹, 15022, por la cual revocó la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, y reconoció como ajustada a Derecho la actuación de la DIAN en cuanto al rechazo de las pérdidas fiscales.

En esta oportunidad, la discusión se concentró en determinar si la deducción que realiza una sociedad absorbente en su declaración de renta, de las pérdidas fiscales acumuladas de la absorbida, opera *ipso iure*.

En el caso planteado, la sociedad Intercor –sociedad absorbente–, quien en virtud de un proceso de fusión absorbió a Esso Produccion Inc. –sociedad absorbida–, solicitó en su declaración de renta la deducción de las pérdidas fiscales acumuladas por esta última, petición que fue rechazada por la DIAN mediante liquidación oficial de revisión y confirmada mediante resolución.

Ante la situación presentada, la sociedad Intercor demandó la nulidad de la liquidación de revisión y de la resolución que la confirmó, y como restablecimiento del derecho solicitó confirmar la liquidación privada. El Tribunal Administrativo de

Cundinamarca accedió a las súplicas de la demanda considerando que resultó ilegal el rechazo de las deducciones por pérdidas.

Sin embargo, para el Consejo de Estado, el derecho que tiene la sociedad absorbente de deducir las pérdidas de la sociedad absorbida, correspondientes a años anteriores a su fusión, no opera *ipso iure*, pues se requiere necesariamente que tal derecho exista al momento de la fusión, es decir que solo puede pedirse la deducción cuando las pérdidas se encuentren debidamente soportadas y correspondan a la realidad económica de la sociedad absorbida.

De manera que, si la Administración al efectuar las verificaciones respecto del origen de las pérdidas encuentra que éstas no le pertenecía, no se cumplen los presupuestos que hacen viable la deducción, como en el caso planteado, toda vez que la sociedad absorbida no transfirió a la absorbente las pérdidas aducidas al momento de la fusión, pues las mismas ya habían sido asumidas por Esso Colombiana Limited en un proceso de escisión anterior con Esso Produccion Inc.

2. *Requisitos formales que se deben atender para acreditar las deducciones efectuadas en la liquidación del impuesto sobre la renta.* Sobre este tema, el Consejo de Estado se pronunció mediante sentencia 15272 del 12 de octubre del 2006², la cual revocó la sentencia del Tribunal Contencioso Administrativo de Cundinamarca que anula parcialmente la liquidación oficial proferida por la DIAN y su resolución confirmatoria,

1. Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia 15022 del 2 de agosto del 2006, C. P.: LIGIA LÓPEZ DÍAZ.

2. Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia 15272 del 12 de octubre del 2006, C. P.: MARÍA INÉS ORTIZ.

por las que fueron rechazadas las deducciones por gastos de representación y por los pagos realizados a partícipes inactivos, en virtud del contrato de cuentas en participación celebrado con los socios por la sociedad actora.

La litis planteada en el caso, giró en torno a si podía la sociedad celebrar contratos de cuentas en participación con los socios y deducir entonces en su declaración de renta los pagos que hubiere realizado a los partícipes inactivos.

Al respecto, precisó el Consejo de Estado que la celebración de contratos de cuentas en participación que realicen los particulares en ejercicio de la autonomía de la voluntad privada es válida, siempre que no vulneren disposiciones legales, normas de orden público o las buenas de costumbres, sin que sea exigible la calidad de comerciante de los partícipes, o que el objeto social de la actora esté dirigido a actividades de índole mercantil.

Así las cosas, la sociedad podía realizar contratos de cuentas en participación, aun cuando sus integrantes no fueren comerciantes y el objeto social consista en la prestación de servicios inherentes a profesiones liberales, pues ello está dentro del acuerdo voluntario que rige en la contratación particular; por ende, como las objeciones de la Administración para aceptar la deducción se refirieron a la imposibilidad de la actora de efectuar este tipo de convenios, al gozar los mismos de plena validez contractual, desaparece el fundamento de la modificación oficial y resultaría procedente en la declaración de renta de la sociedad, la deducción de los pagos realizados a los partícipes inactivos.

2. *Requisitos para realizar deducciones por inversión en activos fijos.* En relación con este tema, el Consejo de Estado³ estudió la legalidad del Decreto 1766 de 2004, con el cual se reglamentó el artículo 158-3 del Estatuto Tributario. Concretamente, la demanda recayó sobre la definición de activo fijo real productivo dada por el artículo 2.º del mencionado decreto.

La discusión se centró en determinar si el Ejecutivo había excedido su competencia reglamentaria al definir *los activos fijos reales productivos* como aquellos que participan de manera directa en la actividad productora de renta. A juicio del impugnante, el artículo 158-3 del E.T. que corresponde al artículo 68 de la Ley 863 de 2003, al referirse a los activos fijos reales productivos no hace ninguna distinción entre los que están vinculados directamente con la actividad productiva y aquellos destinados a la parte administrativa o gerencial.

Para el Consejo de Estado no existió extralimitación alguna pues entendió el adjetivo *productivo* como una exigencia de que entre lo producido y los bienes empleados para ello exista una relación directa y permanente, de suerte que sean indispensables para su ejecución. Por otra parte, afirmó el Consejo de Estado que la deducción comentada tiene un régimen jurídico independiente, de manera que los requisitos de las deducciones previstos en el artículo 107 E.T. no le son aplicables, y bajo ese régimen jurídico propio la finalidad del legislador era permitir la deducción del 30% sólo para aquellos activos fijos que se incorporan de manera directa al proceso productivo.

3. Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia 15086 del 23 de septiembre de 2006, C. P.: LIGIA LÓPEZ DÍAZ.

Entonces, se concluye que la deducción del 30% solo será viable cuando se trate de inversiones en bienes corporales muebles o inmuebles que no se enajenen dentro del giro ordinario de los negocios del contribuyente y que intervengan de manera directa y permanente en la actividad productora de renta.

B. Impuestos territoriales

En el bloque temático correspondiente a los impuestos territoriales estimamos importante destacar las consideraciones del Consejo de Estado en torno a los siguientes temas:

1. Naturaleza jurídica de las estampillas departamentales.
2. Vigencia de la ley tributaria en el tiempo.

1. *Naturaleza jurídica de las estampillas departamentales.* A propósito de este tema, el Consejo de Estado se pronunció en el segundo semestre de 2006 mediante la sentencia 14527 del 5 de octubre de 2006, C.P.: LIGIA LÓPEZ DÍAZ, en la cual analizó la naturaleza jurídica de una estampilla del Departamento del Atlántico, a propósito de la litis planteada en cuanto a si resulta procedente el cobro de estampillas departamentales sobre contratos de concesión para la explotación de juegos permanentes, teniendo en cuenta la prohibición establecida en el Código de Régimen Departamental, que impide gravar impuestos directos o indirectos la explotación de los juegos de apuestas permanentes.

Este pronunciamiento corresponde a una acción de nulidad y restablecimiento del derecho interpuesta por la Unión Tem-

poral Empresarios del Caribe contra las resoluciones proferidas por la Secretaría de Hacienda del Atlántico, por las cuales se le ordenó pagar la suma de \$2.186'249.590 por concepto de estampillas departamentales, generadas por la suscripción del contrato de concesión para la explotación de apuestas permanentes.

La discrepancia que se suscita en cuanto a la estampilla departamental parte de la consideración del elemento material de su hecho generador, en virtud del cual, el gravamen recae sobre todos los contratos suscritos con el Departamento del Atlántico, independientemente de su objeto, salvo las excepciones consagradas por la ordenanza, entre las cuales cabe destacar, para efectos del presente análisis, la exclusión prevista respecto de aquellos contratos que por mandato de ley superior vigente estén exentos del gravamen.

Sobre el particular, advierte el Consejo de Estado que en la exclusión establecida por la ordenanza no puede entenderse incluido el contrato de concesión para la explotación de juegos permanentes, dado que lo consagrado en el Código de Régimen Departamental es una prohibición de gravar con *impuestos* tales juegos, y no una exención específica al gravamen de las estampillas departamentales, la cual necesariamente debe estar consagrada en la ordenanza con tal carácter y de manera expresa.

Adicionalmente, estima el Consejo de Estado que no es acertado concluir que el cobro de las estampillas sobre los contratos constituye un impuesto indirecto, en cuanto grava por repercusión la fuente de donde procede la materia imponible, pues según esta corporación las estampillas son un gravamen que tiene la naturaleza de “tasa

parafiscal⁴ y se causan por el hecho de la suscripción del contrato de concesión, sin que tal causación esté condicionada al objeto o finalidad del contrato, salvo las exenciones consagradas por la propia ordenanza para algunos contratos específicos, razón por la cual procede a revocar la sentencia apelada proferida por el Tribunal Contencioso Administrativo del Atlántico.

2. *Vigencia de la Ley Tributaria en el tiempo.* En el primer caso, el Consejo de Estado, en sentencia del 21 de septiembre de 2006, exp. 14298 C.P. Hector Romero Díaz, analizó la legalidad del Concepto 018452 del 8 de abril de 2003, expedido por la Subdirección Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

La demanda recae sobre la tesis jurídica contenida en el concepto, referente a la vigencia del impuesto a la explotación de oro y platino en minas de propiedad privada durante el período transcurrido entre la fecha de la declaratoria de inexecutable del artículo 9.º de la Ley 366 de 1997 (5 de marzo de 1998) y la fecha de expedición de la Ley 488 del 28 de diciembre de 1998, según el cual, en el tiempo transcurrido, *“la actividad de explotación y comercialización de oro y platino en minas de propiedad privada,*

estuvo gravada, por encontrarse vigente el artículo 122 de la Ley 6 de 1992”.

La interpretación oficial plasmada en el concepto acusado se fundamenta en que la declaratoria de inexecutable produjo la reincorporación automática de una norma derogada, en el entendido de que el artículo 122 de la Ley 6.ª de 1992 fue derogado por la Ley 366 de 1997.

Al respecto, afirma el Consejo de Estado que no es correcto afirmar que con la declaratoria de inexecutable del artículo 9.º de la Ley 366 de 1997 recobró vigencia el artículo 122 de la Ley 6.ª de 1992, toda vez que para la fecha de expedición de la norma declarada inexecutable (12 de marzo de 1997) el mencionado artículo 122 había sido derogado expresamente por el artículo 69 de la Ley 141. Adicionalmente, si bien mediante sentencia C-065 del 5 de marzo de 1998 la Corte Constitucional declaró inexecutable el artículo 9.º de la Ley 366 de 1997, por vicios en el trámite legislativo, debe recordarse que dicha declaratoria por regla general sólo produce efectos hacia el futuro, a menos que la propia Corte resuelva darle efectos retroactivos, según lo dispuesto por el artículo 45 de la Ley 270 de 1996.

De lo expuesto concluye el Consejo de Estado que durante el tiempo transcurrido entre

4. El Consejo de Estado entiende que las estampillas pertenecen a lo que se conoce como “tasas parafiscales”, pues son un gravamen que surge de la realización de un acto jurídico, cual es la suscripción de un contrato con el departamento, que se causan sobre un hecho concreto y que por disposición legal tienen una destinación específica, cuyas características difieren del impuesto indirecto. Estas tasas participan entonces del concepto de parafiscalidad definido en el artículo 2.º de la Ley 225 de 1995, el cual implica la obligatoriedad que surge de la soberanía fiscal del Estado, la singularidad en cuanto se cobran de manera obligatoria a un grupo específico, y la destinación sectorial por estar destinadas a sufragar gastos de entidades que desarrollan funciones administrativas de regulación o fiscalización. Sin embargo, las estampillas, dependiendo de si se imponen como medio de comprobación para acreditar el pago del servicio público recibido, tendrán el carácter de “administrativas”; o de “parafiscales”, si corresponden al cumplimiento de una prestación que se causa a favor de la entidad territorial como sujeto impositivo fiscal.

la fecha de la declaratoria de inexecutable del artículo 9.º de la Ley 366 de 1997 y la fecha de expedición de la Ley 488 de 1998, la explotación del oro y el platino en minas de propiedad privada no estuvo gravada, por no existir en ese período disposición legal que consagrara dicho impuesto. En consecuencia, la interpretación oficial contenida en el concepto acusado, que afirma lo contrario, resulta violatoria de las normas legales en que debía fundarse, por lo que procede a declarar su nulidad.

III. Procedimiento tributario

Durante el segundo semestre del año 2006, en lo concerniente al bloque temático de procedimiento tributario, el Consejo de Estado tuvo la oportunidad de pronunciarse en distintos fallos, proferidos en procesos de nulidad y restablecimiento y de nulidad simple. Para seleccionar las sentencias aquí presentadas se tuvieron en cuenta aquellas providencias en las cuales la corporación analizó temas de gran importancia en materia tributaria, especialmente aquellas en las que se fija una determinada posición en la línea jurisprudencial.

1. Liquidación forzosa administrativa.
2. Liquidación de aforo.

1. *Liquidación forzosa administrativa.* Sobre este punto se reseña una sentencia del Consejo de Estado, 15334 del 14 de noviembre de 2006, C.P. MARÍA INÉS ORTIZ BARBOSA, en la cual se estudió la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho interpuesta por el Banco Andino contra la DIAN.

Los hechos presentados en el caso giran en torno al especial tratamiento del Banco Andino con ocasión de la liquidación forzosa administrativa. En esta oportunidad,

la DIAN presentó reclamación para que se le reconociera como acreedora de la entidad, frente a lo cual el liquidador del banco aceptó mediante resolución como créditos de primera clase las cuantías reclamadas por la Administración. Ante las modificaciones posteriormente presentadas por la DIAN, el banco manifestó su aceptación liquidando la mayor retención y la sanción por inexactitud reducida en una cuarta parte. Sin embargo la Administración rechazó la reducción aduciendo que no se había cumplido el requisito del artículo 709 E.T., según el cual se debe adjuntar, a la respuesta del requerimiento especial, prueba del pago o acuerdo de pago.

El Banco Andino solicitó ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca la nulidad de los actos proferidos por la DIAN y, a título de restablecimiento del derecho, la reducción de la sanción por inexactitud a una cuarta parte.

El Tribunal accedió a las pretensiones del actor, considerando que al realizar una interpretación para el caso particular del artículo 709 E.T., debe entenderse como acuerdo de pago la resolución emitida por el liquidador del banco, de manera que se cumplió el requisito para la reducción de la sanción por inexactitud. Frente a esta decisión se interpuso entonces recurso de apelación ante el Consejo de Estado.

La litis planteada se refiere a si atendiendo a la situación de liquidación forzosa administrativa, el simple reconocimiento de las obligaciones tributarias a favor de la Administración mediante resolución del liquidador implica el cumplimiento del requisito de pago de los mayores valores aceptados establecido por el artículo 709 E.T., como condición para que proceda la reducción de la sanción.

Sobre el asunto en discusión y entre las mismas partes, la corporación se pronunció mediante sentencia del 25 de septiembre de 2006, C.P. MARÍA INÉS ORTIZ, razón por la cual la Corporación retomó lo señalado en esta oportunidad para entender que no puede desconocerse la existencia de una causa legal derivada del proceso administrativo de liquidación forzosa, en virtud del cual, la sociedad intervenida quedó impedida para cumplir el pago de sus acreencias, pues la satisfacción de estas solo es posible en la medida en que se agoten los trámites legales establecidos, los cuales no dependen de la voluntad del liquidador pues en todo caso su gestión está limitada por aquellos.

En este orden de ideas, concluye el Consejo de Estado que no es posible exigir el pago efectivo de los mayores valores aceptados por el banco, para negarle el derecho al beneficio de la reducción de la sanción por inexactitud, toda vez que existe un reconocimiento expreso del crédito fiscal en el proceso de liquidación forzosa. Adicionalmente, advierte la corporación que en este tipo de procesos, todos los acreedores participan en igualdad de condiciones de los beneficios y limitaciones previstos en la ley para el pago de sus acreencias, y las entidades intervenidas también tienen el derecho de acceder al beneficio de la reducción de la sanción, aun estando ante la imposibilidad legal de hacer efectivo el pago respectivo, pues el bien jurídico que protege la normatividad aplicable es el derecho a la igualdad.

2. *Liquidación de aforo.* Dentro del tema de la liquidación de aforo hemos de destacar

un fallo proferido en un proceso de nulidad y restablecimiento del derecho en el cual el Consejo de Estado analizó la procedencia de la conciliación contencioso administrativa respecto de las liquidaciones oficiales de aforo, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 101 de la Ley 633 de 2000 y 10.º del Decreto Reglamentario 406 de 2001⁵.

En el caso planteado, la DIAN determinó mediante liquidación de aforo el impuesto sobre la renta de la actora, debido a la no presentación de la declaración por el año gravable respectivo, acto demandado en acción de nulidad y restablecimiento del derecho, y posteriormente fue presentada solicitud de conciliación contencioso administrativa ante la DIAN, la cual fue rechazada por el Comité de Conciliación y Terminación por Mutuo Acuerdo.

El Consejo de Estado precisó que de conformidad con lo previsto por el artículo 101 de la Ley 633 de 2000, en armonía con el artículo 10.º del Decreto 406 de 2001, no era viable la conciliación contencioso administrativa en relación con los procesos contra liquidaciones oficiales de aforo, pues en las demandas contra estas últimas no hay un mayor impuesto discutido, toda vez que lo que se cuestiona no es el monto del tributo, sino si existe o no el deber de declarar.

En este orden, continúa explicando el Consejo de Estado, si bien el artículo 101 citado se refería a la liquidación oficial, debe entenderse que únicamente comprendía la de revisión, pues solo cuando la misma se practica existe un mayor impuesto discutido, en la medida en que uno es el monto que el contribuyente

5. Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencia 14190 del 12 de octubre de 2006, C.P.: HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ.

declara y otro el determinado oficialmente por la Administración, por lo que la diferencia entre lo declarado y lo liquidado constituye el mayor impuesto que se discute.

Con base en estas razones, la corporación confirmó la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca en primera instancia, por la cual se denegaron las pretensiones de la demanda.

IV. Principios constitucionales y derechos fundamentales.

En el bloque temático correspondiente a los principios constitucionales y Derechos Fundamentales, destacamos los siguientes temas:

1. Principio de Legalidad.
2. Principio de Igualdad.
3. Derecho al Habeas Data.

1. *Principio de legalidad.* Sobre este tema se analizó el fallo del Consejo de Estado 14397 del 21 de Septiembre de 2006, en el cual se pronunció sobre el alcance del principio de legalidad, al estudiar la legalidad del Decreto 1144 del 29 de diciembre de 2000 expedido por el Alcalde Mayor de Bogotá.

El debate jurídico que se planteó en esta oportunidad consistió en si estaba legalmente facultado el Alcalde Mayor de Bogotá para fijar mediante decreto la base gravable mínima para liquidar el impuesto predial unificado de los predios a los que no se les había asignado avalúo catastral, teniendo en cuenta que el artículo 5.º de la Ley 601 de 2000 estableció dicha competencia en cabeza de la Administración Distrital.

Para el análisis del problema planteado, el Consejo de Estado partió del examen de constitucionalidad del artículo 5.º de la Ley 601 de 2000 realizado por la Corte Constitucional mediante sentencia C-1251 de 2001⁶, por la cual declaró la exequibilidad condicionada de la norma en mención. La Corte definió en esta oportunidad lo que debe entenderse por Administración Distrital, indicando que la norma mencionada está haciendo referencia al Concejo Distrital como corporación administrativa de elección popular, sin que se presente por ello quebranto alguno a los dictados de la Carta Política, por cuanto conforme a lo dispuesto en el artículo 338 de la ley fundamental dicho organismo es competente para imponer contribuciones en el Distrito Capital, fijando cada uno de los elementos que integran la obligación tributaria.

De esta manera, en consideración del Consejo de Estado, para efectos de establecer anualmente el valor que constituye la base gravable mínima del impuesto predial, respecto de los predios de propietarios o poseedores a los cuales no se les haya fijado avalúo catastral, debe entenderse por Administración Distrital la constituida por el Concejo Distrital como corporación administrativa de elección popular, pues de lo contrario se vulneraría el artículo 338 de la Constitución Política, en virtud del cual sólo el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales pueden fijar directamente los elementos configurativos de los impuestos.

En consecuencia, el Consejo de Estado declaró la nulidad de los artículos 1.º y 2.º del

6. La Corte Constitucional aclaró el alcance de este pronunciamiento al referirse a la exequibilidad del artículo 3.º de la Ley 601 de 2000, mediante la sentencia C-032 del 25 de enero de 2005, M.P.: JAIME CÓRDOBA TRIVIÑO.

decreto examinado, pues el Alcalde Mayor de Bogotá no estaba facultado legalmente para establecer la base gravable mínima para liquidar el impuesto predial de los predios a los que la Administración Distrital no les había fijado el avalúo catastral a 1.º de enero de 2001, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 5.º de la Ley 601 de 2000, dado el alcance en que debe entenderse el término Administración Distrital.

2. *Principio de igualdad.* En el segundo semestre de 2006, la Corte Constitucional profirió dos fallos en los que analizó la constitucionalidad de dos disposiciones legales, que establecen exenciones respecto del impuesto de timbre y del pago de los peajes.

El primero de estos fallos corresponde a la sentencia C-861 del 18 de octubre de 2006⁷, en la cual se examina la constitucionalidad de la expresión “administradoras” contenida en el artículo 256 de la Ley 223 de 1995, que estableció la exención impuesto de timbre nacional para las entidades administradoras del Sistema General de Seguridad Social en Salud, en lo relacionado con los regímenes contributivo y subsidiado y los planes de salud de que trata la Ley 100 de 1993.

En este fallo la Corte analizó varios problemas jurídicos planteados. En relación con el cargo de igualdad, manifiesta el demandante que el legislador habría acordado un trato diferente no justificado, violatorio del artículo 13 superior, por cuanto la norma acusada creó una exención tributaria a favor de las administradoras del Sistema General de Seguridad Social en Salud, pero dejó

gravadas a las instituciones prestadoras de servicios de salud.

Sobre este cargo, la Corte advierte que teniendo en cuenta lo dispuesto por el párrafo 2.º del artículo 10.º del Decreto Reglamentario 841 de 1998, se entiende por administradoras del Sistema de Seguridad Social en Salud las entidades promotoras de salud y las entidades facultadas para cumplir las funciones de éstas y sólo respecto de tales funciones. Ello significa que en el artículo 256 de la Ley 223 de 1995 el legislador contempló una exención en el impuesto de timbre nacional a favor de las empresas promotoras de salud (EPS) y de las administradoras del régimen subsidiado (ARS), por cuanto cumplen funciones de las entidades promotoras, pero en el régimen subsidiado.

Así las cosas, en cuanto al trato diferenciado con respecto a las instituciones prestadoras de servicios de salud (IPS), la Corte llama la atención en cuanto a que estas instituciones no solo se dedican a la prestación de servicios de salud, sino que también venden servicios de salud, que son cubiertos con recursos diferentes a las UPC, operaciones que al ser ajenas al Sistema de Seguridad Social en Salud no pertenecen al mismo rango y sí pueden ser gravadas.

Dicho de otra forma, las IPS reciben ingresos adicionales a los del Sistema General de Seguridad Social en Salud, que no pueden considerarse parafiscales, pues no se ejecutan de forma exclusiva en la prestación de servicios de salud. Así pues, independientemente de los pagos que perciben las IPS por concepto del POS, esas instituciones

7. Corte Constitucional, Sentencia C-861 del 18 de octubre de 2006, M. P.: NILSON PINILLA PINILLA.

tienen autonomía administrativa, técnica y financiera y reciben otras retribuciones, que no guardan relación directa con la prestación de los servicios del Sistema General de Seguridad Social en Salud, y que no son de destinación específica, a diferencia de lo que sucede con los recursos que perciben las EPS y las ARS, que pueden ser gravados por cuanto en ningún caso entran a formar parte del sistema de salud.

Entonces, al no ser posible escindir cuándo las IPS suscriben contratos o documentos que involucren recursos de naturaleza para-fiscal, el legislador puede establecer un trato diferenciado en la exención reconocida en materia de impuesto de timbre. De manera que la exención concedida a las administradoras no puede extenderse a las IPS, por cuanto no se trata de personas jurídicas de la misma naturaleza, ni sus actividades son las mismas, razón por la cual estima la Corte que no puede hablarse de violación del derecho a la igualdad, pues resulta evidente que el hecho gravado no es el mismo.

Con fundamento en estas consideraciones, la Corte desestimó el segundo cargo planteado con relación al mismo artículo, según el cual la exención del impuesto de timbre reconocida en la norma señalada vulnera la prohibición de destinar los recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud para fines distintos a esta, establecida por el artículo 48 superior, pues según se expuso las IPS tienen autonomía administrativa, técnica y financiera y reciben otras retribuciones, que no guardan relación directa con la prestación de los servicios del Sistema General de Seguridad Social en Salud y que en consecuencia no son de destinación específica.

El segundo fallo proferido por la Corte es la sentencia C-508 de 2006, M.P.: ÁLVARO

TAFUR GALVIS. En esta oportunidad la Corte estudió la demanda de inconstitucionalidad presentada contra el literal b del artículo 11 de la Ley 787 de 2002, que modificó parcialmente el artículo 21 de la Ley 105 de 1993.

El debate que se plantea pretende establecer si el legislador estableció un tratamiento discriminatorio y por ende violatorio del derecho a la igualdad, respecto de los cuerpos de bomberos y frente a la Cruz Roja, la Defensa Civil y los hospitales oficiales, al excluir del pago de peajes, tasas y tarifas sólo a las ambulancias de estas últimas organizaciones, a pesar de estar todos comprendidos en el supuesto del que parte el legislador para establecer dicha exención, a saber, la labor de socorro en situaciones de emergencia que cumplen estos organismos.

El test de igualdad que hace la corporación parte del examen de los antecedentes legislativos de la Ley 787 de 2002, en los que expresamente se establece que la finalidad que se persigue con el establecimiento de la exención respecto de las tasas, tarifas o peajes es facilitar la labor humanitaria de los cuerpos de socorro en situaciones de emergencia.

En este estado de cosas, encuentra la Corte que podría considerarse que existe un trato discriminatorio en relación con los cuerpos de bomberos, pues no existe una justificación para establecer una diferencia de trato entre las ambulancias de los cuerpos de bomberos –organismos cuya actividad, reconoce el legislador en la Ley 787 de 2002, debe ser facilitada– y las ambulancias de los demás organismos de rescate a que alude la disposición acusada. Además, no sería razonable afirmar que en situaciones de emergencia pueda establecerse alguna diferencia entre las ambulancias de dichos

cuerpos de bomberos y las de entidades como la Cruz Roja la Defensa Civil o los hospitales públicos.

Sin embargo, la corporación declara exequible la disposición demandada en el entendido de que no puede considerarse vulnerado en manera alguna el principio de igualdad, pues las exenciones son medidas fiscales que por sí mismas constituyen una excepción al principio de igualdad, pero que forzosamente no implican su desconocimiento y, por ende, no puede tachársele de inconstitucional por el simple hecho de no comprender a otros que habrían podido también ser sus destinatarios, pues tal determinación corresponde al exclusivo resorte del legislador.

3. *Derecho fundamental al habeas data.*

En materia de derechos fundamentales, en el segundo semestre de 2006 encontramos la sentencia C-536 de 2006 que estudia la demanda de constitucionalidad presentada contra los artículos 1.º y 3.º de la Ley 961 de 2005 “*por la cual se regulan tasas por la prestación de los servicios del Departamento Administrativo de Seguridad, DAS, y se dictan otras disposiciones*”.

En esta sentencia estimamos oportuno destacar el problema jurídico planteado en cuanto a si condicionar el acceso a la información de la situación judicial de una persona al pago de una tasa supedita el ejercicio del derecho fundamental a la autodeterminación informativa.

Al respecto cabe señalar que el certificado de antecedentes judiciales no es un documento previsto para acceder a prestaciones estatales, sino un documento que acredita la situación judicial de un ciudadano frente

a la justicia y autoridades colombianas, requerido para ciertos trámites judiciales y administrativos.

El literal a del artículo 3.º de la Ley 961 de 2005 prevé como hechos generadores de la tasa demandada la expedición física del certificado de antecedentes judiciales y sus renovaciones (num. 1) y la disponibilidad electrónica de información sobre antecedentes judiciales para ser consultados por el interesado o por terceros (num. 2).

Con lo cual resulta entonces que en la práctica el acceso a la información sobre asuntos pendientes los que tiene una persona con las autoridades judiciales y de policía, si no es solicitado por las mismas autoridades está condicionado al pago de una tasa. Aspecto que, considera la Corte, resulta a todas luces inconstitucional, pues una persona interesada, que carezca de los recursos suficientes para el pago del tributo, no podrá acceder a esa información en extremo relevante para su libertad personal, ni tampoco podrá actualizarla ni corregirla, tal como prevé el artículo 15 constitucional.

De conformidad con lo expuesto, todas las posibilidades de acceso a la información sobre los antecedentes judiciales están condicionadas al pago de una tasa, razón por la cual la Corte Constitucional declaró la inexecutable de la expresión “por el interesado” contenida en el numeral 2 del literal a del artículo 3 de la Ley 961 de 2005, para garantizar que las personas interesadas puedan tener acceso a la información electrónica sobre sus antecedentes judiciales de forma gratuita, y de esta manera quede a su disposición una vía no onerosa para poder asegurar el ejercicio de su derecho a la autodeterminación informativa.

