

Sentencia C-005/98

DECLARACION TRIBUTARIA-Sanción por improcedencia de solicitud de corrección

En relación con la sanción prevista, la Corte estima que no es en sí misma inconstitucional, pues es la consecuencia de que la administración encontró improcedente la solicitud de corrección. Además, esta clase de sanciones, busca que los contribuyentes presenten en debida forma sus declaraciones tributarias. Asunto que encaja en uno de los deberes de los ciudadanos, establecido en el artículo 95, numeral 9, de la Constitución. Sin embargo, asunto diferente es que la aplicación de la sanción se realice de plano. Es decir, sin que medie para el interesado la posibilidad de defenderse antes de la imposición de la sanción.

SANCION DE PLANO-Vulneración del debido proceso/DEBIDO PROCESO EN PODER SANCIONADOR TRIBUTARIO

La aplicación de plano de una sanción, vulnera el debido proceso, pues no otorga al gobernado la posibilidad de controvertir, antes de la sanción, las razones que le asisten para no ser objeto de ella. Un acto sancionatorio, desprovisto de un proceso previo, es un acto arbitrario, contrario al Estado de derecho, previsto en la Constitución. En conclusión, en lo que respecta al debido proceso, la imposición de una sanción debe ser resultado de un proceso, por breve que éste sea. Aún en el caso de que la norma, en concreto, no lo prevea.

SANCION DE PLANO-Vulneración del derecho de petición

La carencia de explicaciones para imponer la sanción, constituye, también, vulneración al derecho de petición. La vulneración no consiste en que se pongan límites al derecho de petición, pues este derecho no es absoluto. La violación del derecho radica en que cuando la administración no expresa las razones de su rechazo, no está cumpliendo el mandato constitucional contenido en el mismo artículo 23, que consiste en el derecho que nace para el administrado de que su solicitud tenga resolución. Cabe advertir, en este punto, que la resolución a la solicitud del peticionario, no implica que la administración deba aceptar sus razones, pues el derecho se satisface cuando el administrado recibe una respuesta adecuada a su pedido. Además, si no se expresan las razones en la forma explicada, carecería de sentido la segunda parte del inciso demandado, que dice: "Esta sanción se disminuirá a la mitad, en el caso de que con ocasión del recurso correspondiente sea aceptada y pagada [la sanción]." Se declarará la exequibilidad del inciso demandado, bajo el entendido de que la aplicación de la sanción allí establecida es resultado de un proceso, por breve que éste sea. Pues, en caso contrario, se estarían violando los derechos de defensa, debido proceso y petición consagrados en los artículos 29 y 23 de la Constitución.

PRINCIPIO DE LA BUENA FE EN ASUNTOS TRIBUTARIOS

Sobre el principio de la buena fe y los asuntos tributarios, la Corte, en sentencia C-690 de 1996 señaló que en esta materia, resulta admisible que la ley presuma que la actuación no está provista de la buena fe. Es decir, que, en tratándose de asuntos tributarios, puede no aplicarse en forma absoluta el principio de la buena fe.

Referencia: Expediente D-1725

Demanda de inconstitucionalidad contra el inciso 3o. del artículo 161, de la ley 223 de 1995 "Por la cual se expiden normas sobre racionalización tributaria y se dictan otras disposiciones", que modificó el artículo 589 del Estatuto Tributario.

Demandantes: Alfredo Lewin Figueroa y Adrian F. Rodríguez Piedrahita.

Magistrado Ponente:
Dr. JORGE ARANGO MEJÍA.

Sentencia aprobada en Santafé de Bogotá, D.C., según consta en el acta número uno (1), a los veintidós (22) días del mes de enero de mil novecientos noventa y ocho (1998).

I. ANTECEDENTES.

Los ciudadanos Alfredo Lewin Figueroa y Adrian F. Rodríguez, en uso del derecho consagrado en los artículos 40, numeral 6, y 241, numeral 4, de la Constitución, presentaron ante esta Corporación demanda de inconstitucionalidad contra el inciso tercero del artículo 161 de la ley 223 de 1995 "Por la cual se expiden normas sobre racionalización tributaria y se dictan otras disposiciones", que modificó el artículo 589 del Estatuto Tributario.

Por auto del 11 de julio de 1997, el Magistrado sustanciador admitió la demanda, ordenó la fijación del negocio en lista, y dispuso el envío de copia al señor Presidente de la República, al Congreso de la República y al Director de Impuestos y Aduanas Nacionales. Igualmente, dio traslado de la demanda al señor Procurador General de la Nación, para que rindiera su concepto.

Cumplidos los requisitos exigidos por el decreto 2067 de 1991, y recibido el concepto del señor Procurador General de la Nación, entra la Corte a decidir.

A. Norma acusada.

El siguiente es el texto de la norma. Se subraya el inciso demandado:

*Ley 223 de 1995
(diciembre 20)*

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

"Artículo 161.- Correcciones a la declaración tributaria. El artículo 589 del estatuto tributario quedará así :

"Artículo 589.- Correcciones que disminuyan el valor a pagar o aumenten el saldo a favor. Para corregir las declaraciones tributarias, disminuyendo el valor a pagar o aumentando el saldo a favor, se elevará solicitud a la administración de impuestos y aduanas correspondiente, dentro de los dos años siguientes al vencimiento del término para presentar la declaración.

"La administración debe practicar la liquidación oficial de corrección, dentro de los seis meses siguientes a la fecha de la solicitud en debida forma ; si no se pronuncia dentro de este término, el proyecto de corrección sustituirá a la declaración inicial. La corrección de las declaraciones a que se refiere este artículo no impide la facultad de revisión, la cual se contará a partir de la fecha de la corrección o del vencimiento de los seis meses siguientes a la solicitud, según el caso.

"Cuando no sea procedente la corrección solicitada, el contribuyente será objeto de una sanción equivalente al 20% del pretendido menor valor a pagar o mayor saldo a favor, la que será aplicada en el mismo acto mediante el cual se produzca el rechazo de la solicitud por improcedente. Esta sanción se disminuirá a la mitad, en el caso de que con ocasión del recurso correspondiente sea aceptada y pagada.

"La oportunidad para presentar la solicitud se contará desde la fecha de la presentación, cuando se trate de una declaración de corrección.

"Parágrafo.- El procedimiento previsto en el presente artículo, se aplicará igualmente a las correcciones que impliquen incrementos en los anticipos del impuesto, para ser aplicados a las declaraciones de los ejercicios siguientes, salvo que la corrección del anticipo se derive de una corrección que incrementa el impuesto por el correspondiente ejercicio."

B. La demanda.

Los demandantes consideran que el inciso tercero vulnera los siguientes artículos constitucionales: 6, 23, 29 y 83. Explican así sus razones:

- El artículo 29 resulta vulnerado pues se aplica de plano una sanción.

En efecto, el inciso demandado establece para el contribuyente que presentó una solicitud de corrección, una sanción equivalente al 20% del pretendido menor valor a pagar, o mayor saldo a favor, si, en criterio de la administración, la corrección no procede. Se impone, pues, una sanción sin que se dé traslado, previamente, al interesado sobre los supuestos cargos que ameritan esta decisión, y sin que tenga la oportunidad de desvirtuar o controvertir tales cargos. Es decir, sólo por el hecho de rechazarse la solicitud, la administración impone de plano la sanción.

La norma demandada parte de los siguientes supuestos : que la administración cuando rechaza una solicitud de corrección no se equivoca, y que la ley la faculta para no seguir ningún procedimiento previo para imponer la sanción.

De esta manera, se configura la violación del artículo 29 constitucional, que garantiza el debido proceso, a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas. Además, la vulneración se presenta a pesar de que existan recursos legales para oponerse a la sanción, pues la Corte Constitucional ha señalado que en todos los casos, previa la imposición de una sanción, debe otorgarse al administrado la posibilidad de defenderse.

- Sobre la violación del artículo 83, ésta radica en que se presume que el contribuyente actuó de mala fe frente a la administración.

La administración, independientemente del motivo que tuvo el contribuyente para solicitar la corrección de su declaración, en virtud del inciso demandado, queda facultada para imponer la sanción, a pesar de no existir una conducta reprochable por parte del interesado. Es decir, sin estar demostrada la mala fe de quien solicitó corrección, se le sanciona. Se está, así, presumiendo su mala fe, en contra al mandato constitucional, que ordena exactamente lo contrario.

- El inciso demandado viola el artículo 23 de la Constitución, pues impone limitaciones injustificadas a ejercer libremente el derecho de petición.

La limitación contenida en el aparte demandado constituye un factor intimidatorio para el contribuyente, que muchas veces prefiere no corregir su declaración, sacrificando la verdad, pero evitando sufrir un castigo injustificado.

Olvida el inciso demandado que el ejercicio del derecho de petición no es una actuación indebida por sí misma. La potestad sancionadora de la administración debe encaminarse a castigar conductas que sean reprochables. Pero no puede considerarse como reprochable que, a través del derecho de petición, el contribuyente pueda lograr un saldo a su favor.

- Finalmente, consideran los demandantes que la norma viola el artículo 6 de la Constitución, toda vez que establece la posibilidad de endilgar al contribuyente una responsabilidad a pesar de que éste no ha violado la Constitución o la ley.

C. Intervenciones ciudadanas.

Dentro del término legal, intervinieron la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN, y el Instituto Colombiano de Derecho Tributario.

- La ciudadana designada por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, solicitó a la Corte declarar la exequibilidad de lo demandado. Sus razones se resumen así:

Según las disposiciones tributarias, son tres los elementos que deben cumplir los contribuyentes al presentar sus declaraciones de renta:

- 1o. Diligenciamiento y presentación de la declaración en los lugares señalados por la ley.
- 2o. Inclusión discriminada de la información sobre los factores necesarios para identificar y determinar las bases gravables de la obligación tributaria respectiva.
- 3o. Liquidación probada del impuesto, incluídas las sanciones, anticipos y relaciones a que hubiere lugar.

Con la reforma tributaria de 1987 se buscó que para lograr la correcta determinación del impuesto, se impusieran sanciones para aquellos contribuyentes que no cumplieran o que cumplieran deficientemente sus deberes con el fisco, incluyéndose, entre ellas, la incorrecta presentación de las declaraciones tributarias.

Cabe anotar que la legislación tributaria prevé dos clases de correcciones:

- a) La que es promovida por la propia administración, en cuyo caso la oportunidad para efectuar la corrección se produce con la respuesta al pliego de cargos. En este caso, aún después de liquidado el impuesto, existe un término para interponer recurso de reconsideración.
- b) La segunda clase de corrección es la voluntaria, que puede asumir las siguientes formas:
 - 1) La contemplada en el artículo 588 del Estatuto Tributario, que genera aumento en el impuesto o disminución del saldo a favor del contribuyente.

2) La corrección del artículo 589 del mismo estatuto (que es el parcialmente demandado) tendiente a disminuir el valor a pagar o aumentar el saldo a favor del contribuyente.

3) La corrección del error que implique tener la declaración por no presentada (artículo 580 del mencionado estatuto).

4) La corrección que no varíe el valor a pagar o el saldo a favor.

Las correcciones voluntarias tienen su origen en el momento en que se ha presentado la declaración tributaria con errores, y la consecuencia de tal hecho, es el pago de la sanción correspondiente, según la modalidad del error.

Cuando el declarante presenta su declaración con inconsistencias, se hace acreedor a una sanción, que será liquidada por él o por la administración de impuestos.

La administración al imponer la sanción por la no procedencia de la corrección lo hace de acuerdo con el principio de legalidad, pues existe tal previsión legal, y la aplica previo análisis de los requisitos que debe cumplir la solicitud. Si no reúne los requisitos, impone la sanción. En relación con esta decisión, el contribuyente tiene la oportunidad de defenderse y controvertirla, mediante el recurso de reconsideración. Por consiguiente, no se viola el debido proceso, pues el contribuyente goza del derecho de defensa, en tal ocasión.

El nuevo proyecto de declaración no es estudiado, de fondo, en el momento de su solicitud. La administración cuenta con otro procedimiento de discusión y determinación de los impuestos para modificar la presentada por el contribuyente. En este caso, las pruebas son controvertidas antes de que se efectúe cualquier modificación o se rechacen los valores de determinación de la base gravable de la declaración.

La sanción se aplica cuando el contribuyente comete errores en su diligenciamiento. Es decir, se trata de una sanción por corrección, y sólo se impone cuando el declarante no cumple con los requisitos establecidos por la ley, ya que si presenta la declaración sin errores, será excluido de pagar la sanción, y si la acepta, se le rebaja un 50%.

Finaliza la interviniente así :

"De los planteamientos expuestos en este escrito se puede deducir que la norma acusada no sólo fue expedida con base en el principio de legalidad, sino que adicionalmente busca dotar de eficiencia el sistema tributario cuyo único fin es que los contribuyentes cuando declaren lo hagan bien y no cometan más errores al corregirla."

- El Instituto Colombiano de Derecho Tributario, a través de su Presidente, hizo un recuento sobre el origen de la norma, remontándose a la reforma tributaria de 1987.

Presenta críticas a las diferencias de tratamiento que contiene el estatuto tributario cuando las correcciones se presentan con sumas a favor del fisco, y cuando son a favor del contribuyente. Dice el interviniente :

"a) Cuando la corrección aumenta el saldo a cargo o disminuye el saldo a favor, no se causa sanción cuando obedece a la rectificación de un error que proviene de una diferencia de criterios o de apreciación entre el declarante y las oficinas de impuestos (siempre que los datos sean completos y verdaderos), según el inciso 3o. del artículo 588 del E.T.

"En cambio, no consagra la ley esta causal de exoneración de la sanción cuando la corrección tiene por objeto disminuir el saldo a cargo, lo que parece inexplicable e injustificable, porque de tiempo atrás la figura de la diferencia de criterios de interpretación de la ley con la Administración fue aceptada como causal para no aplicar sanción aún en casos más graves, como la inexactitud en las declaraciones (último inciso del art. 647, suprimido por la ley 49.90)"

Advierte el interviniente que si bien el establecimiento de sanciones para las correcciones que aumenten el saldo a cargo declarado inicialmente, se justificó en la necesidad de corregir una práctica viciosa que permitía a los contribuyentes usufructuar, por algún tiempo, unos dineros que le pertenecían al Estado, el mismo principio no se aplica en el caso de correcciones para disminuir el impuesto a cargo, pues en este caso, es el fisco el que usufructúa los dineros de más pagados por el contribuyente, lo que resulta a todas luces inequitativo.

Además, no es argumento aceptable implantar un régimen de sanciones como un medio para lograr la descongestión de las oficinas públicas.

D. Concepto del Procurador.

Comentario [SAH1]:

En concepto número 1372, del 25 de agosto de 1997, el señor Procurador General de la Nación solicita a la Corte declarar la **exequibilidad** del inciso demandado. Las razones se resumen así:

En primer lugar, el Procurador analiza en qué consisten la actividad sancionadora de la administración y el debido proceso. Concluyendo que, tal como lo ha establecido la Corte Constitucional, toda actuación de las autoridades encaminada a imponer una sanción, debe contar con un proceso previo, el cual incluye los principios generales que lo acompañan, tales como, la presunción de inocencia, la posibilidad de controvertir pruebas, la asistencia técnica, la proscripción de la responsabilidad objetiva, la garantía de la no autoincriminación y la subjetividad de la pena.

El Estatuto Tributario, en los artículos 684, numeral 1, y 637 y siguientes, establecen que la imposición de sanciones debe estar precedida de la formulación de un pliego de cargos, su respuesta y la práctica de las pruebas correspondientes.

Por consiguiente, el inciso demandado no viola el debido proceso, contenido en el artículo 29 de la Constitución, pues para la imposición de la sanción allí establecida, debe mediar un procedimiento previo. Es decir, no existe la sanción de plano.

II. CONSIDERACIONES DE LA CORTE CONSTITUCIONAL.

Primera.- Competencia.

La Corte es competente, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 241, numeral 4, de la Constitución, pues se demanda el aparte de un artículo contenido en una ley.

Segunda.- Advertencia previa.

El artículo 80. de la ley 383 del 10 de julio de 1997, modificó el artículo demandado al reducir a un año el término para que los contribuyentes puedan corregir sus declaraciones. Sin embargo, sobre el fondo del inciso demandado, tal modificación no tiene incidencia en esta sentencia. Por consiguiente, se procede a examinar el asunto objeto de la demanda.

Tercera.- Lo que se debate.

Los actores señalan que el inciso demandado faculta a la administración para imponer sanciones de plano, es decir, con violación del debido proceso, contrariando la presunción de la buena fe y limitando el acceso al derecho fundamental de petición, derechos consagrados en la Constitución en los artículos 29, 83 y 23. Como consecuencia de ello, el aparte demandado vulnera, también, el artículo 6 de la Carta, al endilgar una responsabilidad a quien no ha violado la ley.

Para mejor comprensión de lo debatido, se transcribe todo el artículo 589, subrayando el inciso demandado.

"Artículo 161 de la ley 223 de 1995.- Correcciones a la declaración tributaria. El artículo 589 del estatuto tributario quedará así :

*"Artículo 589.- Correcciones que disminuyan el valor a pagar o aumenten el saldo a favor. Para corregir las declaraciones tributarias, disminuyendo el valor a pagar o aumentando el saldo a favor, se elevará solicitud a la administración de impuestos y aduanas correspondiente, dentro de los dos años (**hoy un año**) siguientes al vencimiento del término para presentar la declaración.*

"La administración debe practicar la liquidación oficial de corrección, dentro de los seis meses siguientes a la fecha de la solicitud en debida forma ; si no se pronuncia dentro de este término, el proyecto de corrección sustituirá a la declaración inicial. La corrección de las declaraciones a que se refiere este artículo no impide la facultad de revisión, la cual se contará a partir de la fecha de la corrección o del vencimiento de los seis meses siguientes a la solicitud, según el caso.

"Cuando no sea procedente la corrección solicitada, el contribuyente será objeto de una sanción equivalente al 20% del pretendido menor valor a pagar o mayor saldo a favor, la que será aplicada en el mismo acto mediante el cual se produzca el rechazo de la solicitud por improcedente. Esta sanción se disminuirá a la mitad, en el caso de que con ocasión del recurso correspondiente sea aceptada y pagada.

"La oportunidad para presentar la solicitud se contará desde la fecha de la presentación, cuando se trate de una declaración de corrección.

"Parágrafo.- El procedimiento previsto en el presente artículo, se aplicará igualmente a las correcciones que impliquen incrementos en los anticipos del impuesto, para ser aplicados a las declaraciones de los ejercicios siguientes, salvo que la corrección del anticipo se derive de una corrección que incrementa el impuesto por el correspondiente ejercicio."

Al examinar esta norma, hay que considerar que el procedimiento allí previsto, se aplica al contribuyente que, dentro del plazo estipulado, en forma voluntaria, es decir, sin que la administración haya promovido tal actuación, corrija su declaración tributaria, y, como consecuencia de ello, disminuya el valor a pagar o aumente su saldo a favor. De acuerdo con este artículo, por el sólo hecho de presentar la solicitud de corrección no se causa sanción alguna. La sanción se impone cuando la administración considera que no es procedente la corrección solicitada, y, en el mismo acto de rechazo, el contribuyente es objeto de una sanción equivalente al 20% del pretendido menor valor a su favor. Si el contribuyente acepta esta sanción, y, por consiguiente, no interpone recurso de reconsideración, la sanción se disminuirá en un 50%.

Iniciado, en forma voluntaria, ante la administración, el trámite de solicitud de corrección de la declaración tributaria, el contribuyente espera que suceda una de las tres posibilidades contempladas en el artículo 589:

- 1) Que dentro de los seis meses siguientes, la administración practique la liquidación oficial de corrección;
- 2) Que si no se pronuncia dentro de estos seis meses, el proyecto de corrección presentado por el contribuyente sustituya la declaración inicial. Es decir, que opere el silencio administrativo positivo ;

3) Que la administración rechace, por improcedente la corrección solicitada. En este evento, al contribuyente se le impondrá la sanción prevista en el inciso demandado.

En relación con la sanción prevista en el tercer numeral, la Corte estima que no es en sí misma inconstitucional, pues es la consecuencia de que la administración encontró improcedente la solicitud de corrección. Además, esta clase de sanciones, busca que los contribuyentes presenten en debida forma sus declaraciones tributarias. Asunto que encaja en uno de los deberes de los ciudadanos, establecido en el artículo 95, numeral 9, de la Constitución, que dice :

"Artículo 95.-

"(...)

"Son deberes de la persona y del ciudadano :

"9. Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de los conceptos de justicia y equidad."

Sin embargo, asunto diferente es que la aplicación de la sanción se realice de plano. Es decir, sin que medie para el interesado la posibilidad de defenderse antes de la imposición de la sanción.

Los demandantes consideran que el acto de rechazo con la imposición de plano de la sanción, viola la Constitución, en los artículos mencionados por ellos, especialmente, el debido proceso. La ciudadana designada por la DIAN estima que no se vulnera la norma constitucional que establece la obligación del debido proceso, pues la sanción puede ser controvertida al interponerse el recurso de reconsideración. El Procurador, por su parte, observa que todo acto sancionatorio de la administración, debe estar precedido de un procedimiento, por breve que éste sea, para que no resulte violada la Constitución.

La jurisprudencia de esta Corporación ha sido clara al señalar que la aplicación de plano de una sanción, vulnera el debido proceso, pues no otorga al gobernado la posibilidad de controvertir, antes de la sanción, las razones que le asisten para no ser objeto de ella. Un acto sancionatorio, desprovisto de un proceso previo, es un acto arbitrario, contrario al Estado de derecho, previsto en la Constitución.

Al respecto, en la sentencia T-359, del 5 de agosto de 1997, la Corte señaló :

"Cuando la Constitución estipula en el artículo 29 que "El debido proceso se aplicará a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas", consagra un principio general de aplicabilidad : que el interesado tenga la oportunidad de conocer de una medida que lo afecta y pueda controvertirla. La forma como se lleve a cabo el proceso, es decir, verbal, escrita, corresponderá a las distintas clases de actuaciones de la administración, en que se predica el debido proceso.

"No es jurídicamente válido afirmar que no existe un proceso sólo porque éste, bajo determinadas circunstancias, no sea escrito.

"Por otra parte, cuando la administración aplica una norma legal, que al mismo tiempo limita un derecho, la decisión correspondiente debe ser no sólo producto de un procedimiento, por sumario que éste sea, sino que la persona afectada, sea informada de la determinación, pues se trata de un acto administrativo. De lo contrario, estaríamos frente a un poder absoluto por parte de la administración y, probablemente, dentro del campo de la arbitrariedad. Asuntos que en numerosas oportunidades ha señalado la Corte no corresponden al Estado de derecho." (M.P., doctor Jorge Arango Mejía)

En cuanto a la interpretación que la ciudadana interviniente de la DIAN ofrece en el sentido de que el afectado puede controvertir la decisión de la administración interponiendo el recurso respectivo, en el caso tributario, el de reconsideración, la Corte también ha señalado que el hecho de que exista esta posibilidad no obsta para eludir el proceso previo a la imposición de la sanción. En efecto, en la sentencia T-143 del 21 de abril de 1993, esta Corporación dijo :

"Con fundamento en lo anterior, no es de recibo el argumento según el cual comprobada la inexactitud de la documentación fundamento de una decisión administrativa procede automáticamente la imposición de la sanción - en este caso la cancelación de la inscripción en el registro de constructores -, quedándole al afectado la posibilidad de ejercer su defensa mediante el ejercicio oportuno de los recursos de reposición y apelación. Si bien la presunción de legalidad de los actos administrativos y los principios de celeridad y eficacia (D. 001 de 1984, art. 3) podrían respaldar la imposición de sanciones de plano en defensa del interés general (CP art. 1), la prevalencia de los derechos fundamentales (CP arts. 85 y 86) y la especificidad del principio de presunción de inocencia aplicable al ámbito de las actuaciones administrativas (CP art. 29), hacen indispensable que la sanción sólo pueda imponerse luego de conceder al interesado la oportunidad de ejercer su derecho de defensa.

"(...)

"En consecuencia, carece de respaldo constitucional la imposición de sanciones administrativas de plano con fundamento en la comprobación objetiva de una conducta ilegal, en razón del desconocimiento que ello implica de los principios de contradicción y de presunción de inocencia, los cuales hacen parte del núcleo esencial del derecho al debido proceso." (M.P., doctor Eduardo Cifuentes Muñoz)

En conclusión, en lo que respecta al debido proceso (artículo. 29 de la C.P.), la imposición de una sanción debe ser resultado de un proceso, por breve que éste sea. Aún en el caso de que la norma, en concreto, no lo prevea.

En relación con el artículo 23 de la Constitución, la carencia de explicaciones para imponer la sanción, constituye, también, vulneración al derecho de petición, por las siguientes razones.

La vulneración no consiste en que se pongan límites al derecho de petición, pues, como lo ha expresado la Corte, este derecho no es absoluto. La violación del derecho radica en que cuando la administración no expresa las razones de su rechazo, no está cumpliendo el mandato constitucional contenido en el mismo artículo 23, que consiste en el derecho que nace para el administrado de que su solicitud tenga resolución.

Cabe advertir, en este punto, que la resolución a la solicitud del peticionario, no implica que la administración deba aceptar sus razones, pues el derecho se satisface cuando el administrado recibe una respuesta adecuada a su pedido.

Además, si no se expresan las razones en la forma explicada, carecería de sentido la segunda parte del inciso demandado, que dice: *"Esta sanción se disminuirá a la mitad, en el caso de que con ocasión del recurso correspondiente sea aceptada y pagada [la sanción]."*

¿Por qué se afirma lo anterior?

Porque una vez la administración profiera el acto de rechazo, producto de un previo proceso, y, en consecuencia, motivado, el contribuyente examinará si le asiste razón a la administración para ello, y, decidirá si se acoge a la rebaja de la sanción de un 50%, o si considera que las razones esgrimidas por la administración no son de recibo, y presenta los recursos correspondientes.

Si la administración estuviera exenta de la obligación de seguir un proceso y motivar su acto sancionatorio, no tendría razón de ser la posibilidad del contribuyente de aceptar o no la rebaja de la sanción.

Por las razones expresadas, se declarará la exequibilidad del inciso demandado, bajo el entendido de que la aplicación de la sanción allí establecida es resultado de un proceso, por breve que éste sea. Pues, en caso contrario, se estarían violando los derechos de defensa, debido proceso y petición consagrados en los artículos 29 y 23 de la Constitución.

En relación con los demás derechos presuntamente vulnerados, artículos 83 y 6, caben las siguientes consideraciones.

Sobre el principio de la buena fe y los asuntos tributarios, la Corte, en sentencia C-690 de 1996 señaló que en esta materia, resulta admisible que la ley presuma que la actuación no está provista de la buena fe. Es decir, que, en tratándose de asuntos tributarios, puede no aplicarse en forma absoluta el principio de la buena fe. Dijo la Corte:

"Finalmente, en general es razonable suponer que ha actuado de manera dolosa o negligente quien ha incumplido un deber tributario tan claro como es la presentación de la declaración tributaria en debida forma, por lo cual resulta natural considerar que la prueba del hecho -esto de la no presentación de la declaración- es un indicio muy grave de la culpabilidad de la persona. Por consiguiente, teniendo en cuenta que las sanciones impuestas en caso de no presentación de la declaración tributaria son de orden monetario, que el cumplimiento de este deber es esencial para que el Estado pueda cumplir sus fines, y conforme al principio de eficiencia, la Corte considera que una vez probado por la administración que la persona fácticamente no ha presentado su declaración fiscal, entonces es admisible la ley presuma que la actuación ha sido culpable, esto es, dolosa o negligente.

"14- Lo anterior no implica una negación de la presunción de inocencia, la cual sería inconstitucional, pero constituye una disminución de la actividad probatoria exigida al Estado, pues ante la evidencia del incumplimiento del deber de presentar la declaración tributaria, la administración ya tiene la prueba que hace razonable presumir la culpabilidad del contribuyente. En este orden de ideas, la flexibilidad del principio de prueba de la culpabilidad en este campo no implica empero condonación de la prueba para la administración, puesto que sanciones de tipo administrativo, tales como las que se imponen en ejercicio del poder de policía o las sanciones de origen tributario, deben estar sujetas a la evidencia del incumplimiento, en este caso la no presentación de la obligación tributaria, la cual hace razonable la presunción de negligencia o dolo del contribuyente. (M.P., doctor Alejandro Martínez Caballero).

Entendida la buena fe en la forma explicada por la Corte en esta sentencia, en materia tributaria, y con la observación de que la sanción en sí misma considerada no es inconstitucional, pues ella busca que los contribuyentes presenten sus declaraciones tributarias en forma correcta, no se viola el principio de la buena fe del artículo 83 de la Constitución, ni el 6.

En síntesis, se declarará la exequibilidad del inciso tercero del artículo 589 del estatuto tributario, como fue modificado por el artículo 161 de la ley 223 de 1995, pero bajo el entendido de que la declaración de rechazo por improcedencia de la corrección, no puede ser impuesta de plano, sino que debe estar precedida del derecho de defensa del interesado, por las razones expresadas en esta sentencia.

III. DECISIÓN.

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

RESUELVE:

Declarar **EXEQUIBLE** el inciso tercero del artículo 161, de la ley 223 de 1995, que modificó el artículo 589 del Estatuto Tributario, bajo el entendido de que la aplicación de la sanción allí establecida debe ser resultado de un proceso previo, por las razones expuestas en esta sentencia.

Cópiese, comuníquese, insértese en al Gaceta de la Corte Constitucional y cúmplase.

ANTONIO BARRERA CARBONELL
Presidente

JORGE ARANGO MEJÍA
Magistrado

EDUARDO CIFUENTES MUÑOZ
Magistrado

JOSÉ GREGORIO HERNÁNDEZ GALINDO
Magistrado

CARLOS GAVIRIA DÍAZ
Magistrado

HERNANDO HERRERA VERGARA
Magistrado

ALEJANDRO MARTÍNEZ CABALLERO
Magistrado

FABIO MORÓN DÍAZ
Magistrado

VLADIMIRO NARANJO MESA
Magistrado

MARTHA VICTORIA SÁCHICA DE MONCALEANO
Secretaria General