

Sentencia No. C-103/93

Esta Corporación ha señalado que su deber es, en principio, el de fallar en todo caso de demandas ciudadanas contra las leyes o contra los decretos leyes, no obstante que la disposición acusada haya perdido su vigencia, siempre con fundamento en el alto magisterio moral que le corresponde y dadas sus funciones de guardiana de la supremacía y de la integridad de la Carta, y porque la simple sustracción de materia no es óbice definitivo para que esta corporación deje de cumplir sus altas tareas. Las violaciones a la Constitución causadas con ocasión de los actos asignados a su conocimiento de modo preciso y estricto por los artículos 241 y 242, son el objeto de la actividad judicial de control que se le asigna de modo prevalente, y en ciertas materias, como las que establecen tarifas de impuestos con carácter periódico o anualizado, no cabe distinción sobre si lo acusado se encuentra vigente o no, pues en estos casos de la confrontación que debe practicar esta Corte debe ser igualmente integral para efectos de remover las eventuales violaciones a la Constitución y así salvaguardar la integridad del Ordenamiento Jurídico y los derechos fundamentales de las personas. La subrogación o la derogatoria de normas acusadas, no implica necesariamente la carencia de objeto actual, ni la sustracción de materia que podrían específicamente enervar la competencia de la Corte, por lo cual mantiene ésta su deber de fallar.

IMPUESTO DE REMESAS/INVERSION EXTRANJERA

La distinción y el trato diferencial ordenado por la norma acusada, no desconoció disposición constitucional alguna, ya que aquella se fundamenta en propósitos racionales de carácter económico y encuentra justificación en los fines generales del Estado y en las competencias que le asigna la Carta en materia de intervención en la economía. En efecto, con las disposiciones acusadas se establecieron mejores condiciones para la nueva inversión extranjera, dada la situación de atraso en la formación interna de capital y las evidentes necesidades del mismo para promover el desarrollo, la modernización y la apertura, así como la internacionalización de la economía. En dicho sentido también se encuentra que las disposiciones acusadas procuran promover la transferencia tecnológica e integrar la economía nacional a las nuevas fuerzas del capital internacional. Es plenamente justificado y razonable el establecimiento de la diferenciación por razones de la época de la inversión,

cuando se trata de señalar las reglas para la determinación de un tributo como el que recae sobre las remesas al exterior de las utilidades obtenidas durante el año gravable por las sucursales de sociedades extranjeras, pues, ocurre que en la base fáctica y económica de la diferenciación establecida por la norma acusada, no existen en verdad las características de absoluta igualdad que señala el actor. La diferenciación acusada encuentra fundamento constitucional, puesto que en la materia de la regulación legal de los tributos, bien puede admitirse, sin desconocer los supuestos de la igualdad sustancial y de la justicia social incorporados en la Carta Fundamental, el establecimiento de regulaciones diferenciales en el ámbito de las tarifas imponibles entre inversiones nuevas y las que no lo son, para obtener los propósitos del desarrollo racional de la economía.

PRINCIPIO DE IGUALDAD

El principio de la igualdad ante la ley, tal como fue formulado por el Constituyente admite el establecimiento de diferencias que, en ciertas hipótesis racionales contribuyan a obtener la igualdad real y efectiva y la promoción del bienestar y el desarrollo de la sociedad; en otros términos, el legislador podrá adoptar medidas que aun cuando aparezcan reconociendo diferencias entre las personas, se enderecen a promover aquella igualdad, pues, la evolución del Estado Contemporáneo ha mostrado a las claras que no es posible que el poder público cumpla satisfactoriamente sus fines sociales si se mantiene aferrado a doctrinas de carácter neutral sobre la absoluta igualdad jurídica de los asociados.

Ref.: Expediente No. D-159

Acción Pública de Inexequibilidad contra el artículo 321-1 del Decreto 624 de 1989, adicionado por el artículo 23 de la Ley 49 de 1990 (Estatuto Tributario).

Actor:

PAUL CHAN-SPEYER

Magistrado Ponente:

FABIO MORON DIAZ

Aprobado por Acta No. 22

Santafé de Bogotá, D. C., marzo once (11) de mil novecientos noventa y tres (1993)

I ANTECEDENTES

Ante esta Corporación el ciudadano Paul Chan-Speyer W., en ejercicio de la acción pública que establece el artículo 241 de la Constitución Nacional, presentó escrito de demanda en el que solicita que se declare que el artículo 321-1 del Decreto 624 de 1989, adicionado por el artículo 23 de la Ley 49 de 1990, es inexecutable.

Se admitió la demanda, se ordenó su fijación en lista y se decretó el traslado del expediente al despacho del Señor Procurador General de la Nación para efectos de recibir su concepto fiscal; además, se ordenó la practica de las comunicaciones de rigor constitucional y legal, tanto al Señor Presidente de la República, como al Señor Presidente del Congreso.

Igualmente, se ordenó comunicar la admisión de la demanda de la referencia y el envío de la copia de la misma al despacho del Señor Ministro de Hacienda y Crédito Público para dar cumplimiento a lo dispuesto por el artículo 11 del Decreto 2067 de 1991.

En el término correspondiente se recibió por la Secretaría General de la Corte Constitucional un escrito de los ciudadanos Nohora Inés Matiz Santos y Carlos Alberto Castilla Murillo, en el que presentan argumentos en favor de la Constitucionalidad de la disposición acusada y solicitan que aquella sea declarada executable. Además, dentro del término para elaborar la ponencia correspondiente, el despacho del Magistrado sustanciador recibió otro escrito del demandante en el que insiste sobre los argumentos que informan su petición.

Por último, se advierte que no se recibió escrito alguno de los representantes de las entidades y órganos públicos a los que se les comunicó la admisión de la demanda.

Una vez cumplidos como se encuentran todos los trámites previstos para esta clase de actuaciones ante la Corte Constitucional, esta Corporación pronuncia su fallo EN NOMBRE DEL PUEBLO Y POR MANDATO DE LA CONSTITUCION.

II LA DISPOSICION ACUSADA

El siguiente es el texto de la disposición acusada.

“DECRETO 624 DE 1989

(30 DE MARZO)

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

“El Presidente de la República de Colombia”

“En ejercicio de las facultades extraordinarias que le confieren los artículos 90, numeral 5o de la Ley 75 de 1986 y 41 de la Ley 43 de 1987, y oída la Comisión Asesora de la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado,

DECRETA:

Artículo 321.

.....

(Diciembre 28)

“Por la cual se reglamenta la repatriación de capitales, se estimula el mercado accionario, se expiden normas en materia tributaria, aduanera y se dictan otras disposiciones

“EL CONGRESO DE COLOMBIA

“DECRETA:

ARTICULO 23o. TARIFA DEL IMPUESTO DE REMESAS

“Adiciónase el Estatuto Tributario con el siguiente artículo:

“Artículo 321-1. Tarifa de remesas para utilidades de sucursales a partir del año 1991. A partir del año gravable 1991, la tarifa del impuesto de remesas que se causa sobre las utilidades comerciales de las sucursales de sociedades u otras entidades extranjeras, será la siguiente:

Para el año gravable 1991 19%

Para el año gravable 1992 19%

Para el año gravable 1993 15%

Para el año gravable 1994 15%

Para el año gravable 1995 15%

Para el año gravable 1996 y siguientes 12%.

Cuando se trate de nuevas inversiones realizadas a partir de 1991, el impuesto de remesas, correspondiente a las utilidades provenientes de dichas inversiones, será del doce por ciento (12%) a partir de dicho año gravable." (Lo demandado es sólo lo resaltado y subrayado)

III. LA DEMANDA

A) Normas Constitucionales que se estiman violadas.

Para el actor, la disposición parcialmente acusada resulta contraria a lo dispuesto por los artículos 13, 95 numeral 9o. y 363 de la Carta Fundamental.

B) Concepto de la Violación.

Para el demandante la disposición acusada debe ser declarada inexecutable porque en ella se desconocen las reglas de la igualdad en términos tributarios y porque se alteran las reglas fundamentales de la economía de mercado al favorecer el costo de inversión de unas personas en perjuicio de otras de idénticas características y con igual capacidad contributiva. Sostiene al respecto que un menor costo impositivo permite al beneficiario mayores ventajas en la determinación de los precios y altera los factores del libre mercado y la rentabilidad efectiva de las empresas no beneficiadas.

Afirma el demandante que la razón de la utilidad y de la carga impositiva debe ser igual, y que entre iguales no puede haber derechos preferentes.

Agrega que los desiguales deben ser tratados de manera desigual o dispar, pero nunca los iguales pueden ser objeto de discriminación, so pena de incurrir en distorsiones o perturbaciones dentro del mercado como ocurre con la norma acusada.

Advierte que frente a los principios de justicia, igualdad y equidad entre nacionales y extranjeros no se puede conceder una ventaja en favor de las nuevas inversiones extranjeras y en detrimento de las ya preestablecidas en el país.

Sostiene además que “Los apartes demandados del artículo 321-1 del Estatuto Tributario permiten que una sucursal de una sociedad extranjera que se establezca en el país a partir del año gravable de 1991 tribute con el impuesto de remesas a la tasa del 12%, al paso que otra sucursal de sociedad extranjera establecida antes de dicha fecha paga el impuesto a la tarifa del 19%, desarrollando ambas sucursales idéntico objeto social o produciendo y comercializando iguales productos y mercancías.”

Advierte que la Carta Constitucional no permite que se causen perjuicios a unas personas que llevan años contribuyendo con las cargas públicas de la Nación y que tienen, por ejemplo, unos altísimos costos laborales futuros a causarse, en beneficio de unas condiciones aptas para manipular precios concedidas a unas nuevas entidades que no han sido aportantes tradicionales al país y que parten de unos costos laborales mucho más bajos que los de las sucursales preestablecidas.

Por otra parte, advierte la demanda que el Congreso de la República en atención a los reparos formulados al respecto de la disposición que se acusa, ordenó que dicha medida fuese subrogada por el artículo 133 de la Ley 6a. de 1992, pero lo hizo para que surtiera efectos a partir del año gravable de 1992 y señaló que desde dicha oportunidad la tarifa del impuesto de remesas de todas las sucursales de sociedades extranjeras es del 12%; igualmente la nueva normatividad dispuso la disminución paulatina de la tasa hasta llegar al 7% a partir del año gravable de 1996. En su opinión, aquella disposición es una muestra del reconocimiento que hizo el legislador del principio de la igualdad entre nacionales y extranjeros por la aproximación del monto de la tasa efectiva de impuestos en Colombia con la tasa “tax credit” o descuento tributario que usualmente reconocen los países de origen de la inversión extranjera.

En su opinión, “es admisible que la ley tributaria contenga desigualdades tales como las tarifas progresivas en el impuesto sobre la renta para gravar más a las personas con mayor capacidad de pago, o las tarifas diferenciales en el Impuesto a las Ventas para exigir el pago de un mayor impuesto a quienes consumen artículos suntuarios. También es justo que el

Estado intervenga en la economía expidiendo normas tributarias de contenido social, que crean desigualdades como cuando ordena exenciones del impuesto para determinar inversiones u operaciones que requieren de un mayor impulso, o cuando establece mayores tarifas impositivas para quienes obtienen utilidades por encima de lo común, verbi gracia, la actividad petrolera, o cuando concibe impuestos que gravan el endeudamiento con el fin de inducir a las empresas a su capitalización, así como cuando otorga tratamientos impositivos favorables a zonas deprimidas del país. También resulta lógico que para agilizar el recaudo tributario se establezcan obligaciones diferenciales, como la retención en la fuente a tasas diferenciales consultando la solvencia de las personas jurídicas y las personas naturales comerciales, según la actividad, con el objeto de recaudar más rápidamente el producto de los impuestos que se generan en los pagos de los contribuyentes con mayor capacidad económica y mejor organización administrativa y contable”

IV. EL MINISTERIO PUBLICO

El Señor Procurador General de la Nación rindió en término el concepto de su competencia y en él solicita a la Corte que declare que el artículo 321-1 del Decreto-ley 624 de 1989 es exequible. Sus razonamientos son los que se resumen enseguida:

- Señala que una de las estrategias de internacionalización de la economía es la de la promoción de la inversión extranjera, en la medida en que ésta contribuye a la modernización de la estructura productiva del país y a su inserción en los mercados externos. Indica que la Ley 49 de 1990 estableció las tarifas de los impuestos de renta y remesas de utilidades de las sociedades extranjeras, que descenderían progresivamente del 20 a 12% entre 1990 y 1996, y para las nuevas inversiones dispuso que regiría una tasa menor, es decir, la del 12%; destaca que este proceso resultó acelerado por la Ley 6a. de 1992, en cuyo artículo 133 se dispuso la disminución de la tarifa del impuesto de remesas que se causa sobre las utilidades de las sociedades comerciales u otras entidades extranjeras, del 12% para 1993, hasta llegar al 7% para el año gravable de 1996 y siguientes.

- En su análisis se refiere al principio de igualdad, y para tal efecto realiza el recuento de los alcances que la jurisprudencia de la Corte Constitucional ha dado al artículo 13 de la Carta; destaca la consideración conforme a la cual el referido principio “no es un parámetro formal de valor de toda persona ante el derecho, así como tampoco un postulado que

pretenda instaurar el igualitarismo, sino una fórmula de compromiso para garantizar a todos la igualdad de oportunidades” de modo que la “igualdad de circunstancias es el aspecto condicionante del principio de igualdad”; directriz que se advierte tanto en el ámbito de la revisión de las sentencias de tutela como en las sentencias pronunciadas con ocasión de las acciones de constitucionalidad.

En cuanto hace al principio de igualdad tributaria, el Despacho del señor Procurador transcribe in extenso apartes de la sentencia de 1o. de octubre de 1987, emanada de la Honorable Corte Suprema de Justicia.

- En sentir del señor Procurador “la cabal comprensión de la norma acusada, en lo atinente a la tarifa preferencial por nuevas inversiones, permite afirmar que la misma se aplica tanto a las inversiones en nuevas sucursales, como a nuevas inversiones en sucursales ya establecidas en Colombia” y que de no entenderlo así podría pensarse que “la tarifa de tributación que contempla el artículo 321 al ser sólo para inversiones en nuevas sucursales, iría en detrimento de la inversión ya preestablecida en el país, y por ende en contravía de las disposiciones constitucionales que se citan como infringidas”, interpretación que no se compadece con la finalidad perseguida por el Ejecutivo de promover la inversión extranjera mediante el mecanismo tributario “primero estableciendo una gradualidad de las tarifas con tendencia a la disminución año tras año, desde 1991 hasta 1996 y del 19 hasta el 12%, y un tratamiento preferencial a partir de 1991, para las nuevas inversiones”.

- Según el Jefe del Ministerio Público, la disposición contiene dos aspectos orientados hacia una misma finalidad, “por un lado, la regulación tarifaria para morigerar el costo fiscal que implica la adopción de la medida, y por el otro, lo que hemos llamado una tarifa preferencial para incentivar el proceso de la inversión extranjera”. Distinción que no obedece al capricho de la ley sino a facultad que le es propia y que se identifica con la citada sentencia de 1o. de octubre de 1987.

Finalmente, señala el señor Procurador que “la declaratoria de inexecutable en la forma en que lo solicita el demandante, colocaría al juez de la Carta a la par del legislador, ya que su decisión convertiría al artículo 321-1 en una nueva preceptiva ajena al querer de aquel.

V. INTERVENCION CIUDADANA

Dentro del término de fijación en lista, los ciudadanos NOHORA INES MATIZ SANTOS y CARLOS ALBERTO CASTILLA MURILLO presentaron un escrito en el que defienden la constitucionalidad de la norma acusada con fundamento en las consideraciones que se sintetizan así:

- En su opinión, la intención que tuvo el Gobierno quedó expresada en la norma que se demanda, resultando concordante “el tratamiento expuesto en la ley con las premisas desarrolladas a través de la apertura económica, cuyo objetivo es, entre otros, promover la inversión extranjera en Colombia, a través del mecanismo de la tributación”.

- Advierten que “Cuando la norma se refiere a las NUEVAS INVERSIONES realizadas a partir de 1991, está regulando no sólo las inversiones en nuevas sucursales sino también las nuevas inversiones en sucursales ya establecidas en Colombia, de manera pues que la tarifa del 12% es aplicable a ambas modalidades de inversión extranjera” y no en detrimento de la ya establecida que también goza de tal privilegio en la medida en que realice nuevas inversiones, de manera que se trata de una posibilidad que permite a los extranjeros incorporar nuevos recursos al aparato productivo del país, sin que en ello se evidencie tratamiento desigual para los iguales.

- En su opinión, de acuerdo con lo señalado por la H. Corte Suprema de Justicia en sentencia de 1o. de octubre de 1987 “es viable dictar normas para determinados sectores de la comunidad, con fundamento, por ejemplo, en la práctica de la intervención del Estado con fines económicos y sociales.....sin que se puedan considerar como desigualdades caprichosas o arbitrarias; el promover la nueva inversión extranjera en Colombia a través de mecanismos tributarios, no corresponde, pues, a tratamiento desigual.

- Estiman que “no se han concedido privilegios a sólo unos que son lesivos y perjudiciales a otros iguales bajo la sola consideración de la necesidad de recaudo, tal como lo plantea el demandante ... no fue, pues, la necesidad de recaudo lo que inspiró la norma, por el contrario, el recaudo por este concepto se disminuyó”.

- Consideran que el demandante “está prácticamente solicitando a la honorable Corte Constitucional, le permita legislar” pues es claro que los incisos del artículo demandado se refieren, cada uno, a “situaciones de inversión extranjera diferentes”, así “el primero señala una disminución gradual de la tarifa, año tras año, hasta 1996, período gravable al cual se le

aplicará una tarifa del 12%: en el segundo, regula el tratamiento para las nuevas inversiones a partir de 1991, cuya tarifa es del 12%". En este orden de ideas "el actor pretende sin razón alguna, que se aplique de una vez la tarifa prevista del 12% a la situación indicada en el primer inciso. No se exponen argumentos para que se declare la inexecutable de la discriminación gradual de las tarifas, pues no los hay y sin embargo aspira a que se las retire del ordenamiento jurídico, solicitando olímpicamente, por decir lo menos, que se aplique la tarifa del 12% a ambas situaciones. Propone pues, el demandante, un mecanismo para legislar, que deja una nueva norma que no obedece el mandato del legislador de 1990, cuando la hasta ahora vigente no está vulnerando disposiciones constitucionales".

V. CONSIDERACIONES DE LA CORTE

Primera: La Competencia

A) De conformidad con lo dispuesto por el numeral 4o. del artículo 241 de la Constitución Nacional, y siguiendo los iniciales criterios que informan la jurisprudencia actual de la Corte Constitucional en estas materias, esta Corporación es competente para conocer de la acusación ciudadana formulada contra el artículo 321-1 del Decreto 624 de 1989 denominado Estatuto Tributario, adicionado y modificado por el artículo 23 de la Ley 49 de 1990, en atención a que dicha disposición formó parte, en lo que es acusado, de una ley de la república; empero, cabe advertir que el fallo correspondiente se pronuncia en momentos en los que la norma acusada ha perdido su vigencia formal hacia el futuro, por la entrada en vigor del artículo 133 de la Ley 06 del 30 de junio de 1992 que dispone lo siguiente:

"Artículo 133 Tarifas de renta y remesas para la inversión extranjera.

.....

"El artículo 321-1 del Estatuto Tributario quedará así:

"Artículo 321-1 Tarifa de remesas para utilidades de sucursales a partir del año 1993

"A partir del año gravable 1993, la tarifa del impuesto de remesas que se causa sobre las utilidades comerciales de las sucursales de sociedades u otras entidades extranjeras, será la siguiente:

Para el año gravable 1993 12%

Para el año gravable 1994 10%

Para el año gravable 1995 8%

Para el año gravable 1996 y siguientes 7%

.....

“PARAGRAFO: Las tarifas del impuesto de renta y del impuesto de remesas dispuestas en el presente artículo no serán aplicables al caso de los inversionistas extranjeros cuyos ingresos provengan de la exploración de hidrocarburos . Para dichos contribuyentes las tarifas por los conceptos de que trata los artículos 245 y 341-1 del Estatuto Tributario serán:

“Del 15 % para los años gravables de 1993, 1994, y 1995.

“Del 12 % para los años gravables de 1996 y siguientes.

“Cuando se trate de nuevas inversiones realizadas a partir de 1993, la tarifa del impuesto de renta o del impuesto de remesas, según el caso, será del doce por ciento (12%) a partir de dicho año gravable.

“De los ingresos provenientes de las regalías y/o impuestos provenientes de la explotación de carbón del Cerrejón zona norte, correspondientes al período de 1991 posterior a la entrada en vigencia de la Constitución Política y al año de 1992, Carbocol transferirá el 35% al departamento de la Guajira y el 20% al municipio de Barrancas Guajira. Los recursos transferidos se aplicarán a los fines señalados por el artículo 361 de la Constitución Política.”

(subraya de la Corte).

B) Así las cosas, lo cierto es que la norma acusada aparece ahora subrogada por lo dispuesto por la norma que se transcribe, ya que a partir del primero (1o.) de Enero de 1993, las tarifas predicables de las inversiones extranjeras, salvo en materia de inversionistas extranjeros cuyos ingresos provengan de la exploración, explotación o producción de hidrocarburos, resultan unificadas en su tabla de disminución progresiva anual desde el doce por ciento

(12%), hasta el siete por ciento (7%) para el año gravable de 1996 y siguientes.

Lo anterior implica que la Corte debe señalar cual es su criterio respecto de los efectos de sus fallos en los casos de las acciones públicas de inexecutable, aún cuando la norma acusada haya perdido su vigencia formal.

C) Inicialmente esta Corporación ha señalado que su deber es, en principio, el de fallar en todo caso de demandas ciudadanas contra las leyes o contra los decretos leyes, no obstante que la disposición acusada haya perdido su vigencia, siempre con fundamento en el alto magisterio moral que le corresponde y dadas sus funciones de guardiana de la supremacía y de la integridad de la Carta, y porque la simple sustracción de materia no es óbice definitivo para que esta corporación deje de cumplir sus altas tareas.

En concepto de la Corte, las violaciones a la Constitución causadas con ocasión de los actos asignados a su conocimiento de modo preciso y estricto por los artículos 241 y 242, son el objeto de la actividad judicial de control que se le asigna de modo prevalente, y en ciertas materias, como las que establecen tarifas de impuestos con carácter periódico o anualizado, no cabe distinción sobre si lo acusado se encuentra vigente o no, pues en estos casos de la confrontación que debe practicar esta Corte debe ser igualmente integral para efectos de remover las eventuales violaciones a la Constitución y así salvaguardar la integridad del Ordenamiento Jurídico y los derechos fundamentales de las personas.

Así se pronunció la Corte Constitucional al respecto:

“Ahora bien, la Corte discrepa de la tesis según la cual la llamada sustracción de materia debe conducir necesariamente a un fallo inhibitorio, pues la importancia del control constitucional no reside únicamente en el efecto inmediato sobre la futura ejecutabilidad de la norma atacada sino que se extiende al establecimiento de una doctrina por medio de la cual el organismo encargado de velar por el imperio de la Carta Política señala el alcance e interpretación de los principios y preceptos que la integran.

“Aún en el caso de pronunciamientos relativos a normas que han perdido su vigencia formal, la doctrina constitucional tiene el efecto de fijar los criterios que deban observar en el futuro quienes gozan de competencia en el proceso de creación y aplicación de las normas jurídicas en sus distintos niveles, pues aquella emerge como criterio auxiliar de obligatorio

cumplimiento para todas las autoridades y como elemento que unifica y corrige la jurisprudencia, según se desprende de lo preceptuado por los artículos 230, 241 y 243 de la Constitución y 23 del Decreto 2067 de 1991.

“.....

“Lo dicho resulta aún más evidente si se considera, por ejemplo, que en el mundo jurídico es frecuente la existencia de normas con vigencia periódica que formalmente son distintas pero que, aparte de elementos accidentales o variables cuantías, tablas porcentajes, fechas, etc.) presentan idéntico contenido material. En casos semejantes, el pronunciamiento de la Corte en torno a la validez de una de tales normas frente a los dictados de la Constitución, resulta útil y eficaz, inclusive si la norma atacada ha sido sustituida, con el objeto de dar eficacia al principio de la cosa juzgada constitucional consagrado en el artículo 243 de la Carta”. (Corte Constitucional, sentencia No. C-416, de junio 18 de 1992. M.P. Dr. José Gregorio Hernández Galindo).

Es evidente que la disposición acusada parcialmente ya no podrá ser aplicada para las mismas hipótesis previstas por ella que ocurran a partir de 1993, pues, en este sentido, como se ha advertido, aquella se encuentra derogada; empero, para las hipótesis tributarias comprendidas dentro del hecho generador del tributo en los años 1991 y 1992 la disposición acusada resulta aplicable y produce sus efectos puesto que la norma posterior derogatoria se aplica sólo hacia el futuro, en virtud del principio de la legalidad de los tributos y de la ausencia de una cláusula constitucional o legal de retroactividad de la ley tributaria más favorable.

D) En efecto, se estima que no obstante que en el momento de pronunciarse este fallo la disposición acusada no se aplique para los hechos generadores del tributo ocurridos desde el comienzo del año gravable de 1993, aquella continuará rigiendo las relaciones obligacionales tributarias generadas bajo su vigencia durante los años 1991 y 1992, y produce sus efectos mientras no haya norma expresa que señale lo contrario. En este sentido se reitera la jurisprudencia de esta Corporación, según la cual la subrogación o la derogatoria de normas acusadas, no implica necesariamente la carencia de objeto actual, ni la sustracción de materia que podrían específicamente enervar la competencia de la Corte, por lo cual mantiene ésta su deber de fallar.

E) Ahora bien, y con fines ilustrativos, se tiene que en nuestro país, desde los mismos orígenes de la institución del control abstracto de constitucionalidad de las leyes por vía de la acción pública de inexecuibilidad, radicada en la Corte Suprema de Justicia, se han presentado dos grandes tendencias de la jurisprudencia en lo relativo a las competencias del órgano judicial en caso de enfrentarse ante el juicio de normas que al momento del fallo se encuentran derogadas o subrogadas.

La primera de ellas se relaciona con la falta de competencia para fallar por carencia de objeto actual sobre el cual recaiga el fallo y por que de cualquier modo la providencia resultaría inane e inocua; en dicha corriente, que siempre fue la dominante, se concluía en la producción de fallos inhibitorios que se fundaban en criterios de carácter procesal y sustancial, atendidas principalmente la naturaleza y la finalidad del sistema de control constitucional de normas de carácter general por vía de una petición que no recaía sobre ninguna situación particular, subjetiva y concreta que debiera ser examinada judicialmente. Se partía del supuesto doctrinario y jurídico-constitucional, según el cual aquella acción pública, institución sui generis en el concierto mundial de los sistemas de control de constitucionalidad, era expresión de un derecho político de la ciudadanía, respecto del cual la Corte Suprema de Justicia no podía menos que mantener un prudente auto control, propio de su misión y de su papel orgánico y funcional dentro de las estructuras del Estado. Se trataba de evitar de modo prudente las invasiones a la esfera de las competencias de los restantes órganos del Estado y, principalmente, de la salvaguarda de las competencias de los jueces que en sus funciones específicas de administración de la justicia, eran los encargados de determinar con la fuerza de la cosa juzgada, las situaciones subjetivas y concretas en las que correspondía definir si una norma estaba derogada o no y sí mientras rigió fue inconstitucional o nó, y cuales eran los derechos que correspondían a las partes comprometidas en la litis; bajo dichos supuestos, estas funciones igualmente correspondían a los jueces especializados de lo contencioso administrativo, quienes en razón de las materias que atendían y de los actos, derechos e intereses puestos bajo su jurisdicción, también estaban en condiciones de determinar si una ley estaba derogada o no, o si era aplicable al caso concreto bajo examen y en cuales condiciones. En otros términos, se señaló como uno de los requisitos para el cumplimiento de las competencias de la Corte en funciones de guardiana de la Carta, que estas se ejercían, en los casos de las acciones publicas de inexecuibilidad, siempre que hubiese materia sobre la cual pudiese recaer el fallo, y que en caso de sustracción de materia debía pronunciar fallo apenas inhibitorio. Empero, dentro de

esta doctrina, igualmente se aceptó la fórmula del deber de fallar la demanda ante normas derogadas que continuaban produciendo sus efectos; ahora esta fórmula jurisprudencial también resulta predicable para casos similares al que se examina en esta oportunidad, en atención a que las eventuales violaciones a la Carta podrían continuar produciéndose, reclamando de la Corporación encargada de conocer de ellas su pronunciamiento judicial.

La segunda de las tesis jurisprudenciales que se formuló durante las actividades de control constitucional de la Corte Suprema de Justicia fue la denominada del Magisterio Moral y por mucho tiempo fue prolijada por el despacho de la Procuraduría General de la Nación. No obstante la insistencia del Ministerio Público y del apoyo de algunos magistrados de aquella Corporación vertido en varios salvamentos de voto, dicha doctrina no fue acogida por ella, salvo en algunas muy excepcionales oportunidades. Su fundamento teórico radicó principalmente en el deber de guardian de la integridad de la Constitución Nacional que la misma Carta asignaba a dicha entidad judicial, que se encontraba en la cúspide de la jurisdicción ordinaria; además, se advertía por sus impulsores que dicha misión no podía ser objeto de limitaciones como las que se desprendían de un momento apenas posterior a la ocurrencia de la violación a la Carta. Igualmente se indicaba que no obstante la desaparición del ordenamiento jurídico de la disposición causante del agravio a la normatividad constitucional, ora por derogatoria, ya por subrogación o por el cumplimiento de la hipótesis prescriptiva en ella contenida, era de suma importancia la producción del fallo para efectos de evitar su repetición y para dejar sentadas, con carácter de cosa juzgada, las consecuencias jurídicas de la violación determinada.

Además, también se advertía que en casos de que la disposición acusada en iguales condiciones de derogatoria, subrogación o cumplimiento y extinción de sus efectos, resultara conforme a la Carta, el fallo debía ser de fondo y definitivo y no inhibitorio, ya que con él también se aseguraba la salvaguardia de la integridad del ordenamiento jurídico ante los reparos que se podían formular ante cualquier otro despacho judicial, en condiciones similares a las de las demandas que se debían atender en la Corte.

La principal preocupación de sus sostenedores radicó en el eventual patrocinio o estímulo a los restantes órganos del poder público, para que estos pudiesen en el futuro y a discreción expedir normas inconstitucionales de contenido similar al de aquellas respecto de las cuales se decretaba la inhibitoria de la Corte, o que pudiesen expedir y retirar a su antojo normas

inconstitucionales, maniobrando frente al ritual de la tramitación del procedimiento judicial de control de constitucionalidad.

Adviértase que, dentro de estas discusiones y después del establecimiento del sistema de control automático y forzoso de los decretos legislativos, nunca se puso en duda la competencia para fallar de fondo y definitivamente sobre normas expedidas por el Gobierno Nacional en ejercicio de las competencias del anterior régimen del Estado de Sitio y del régimen de la Emergencia Económica, no obstante que al momento de producirse el fallo aquellas disposiciones hubiesen sido derogadas o subrogadas, o cumplido su cometido temporal; se partía del supuesto según el cual el deber de fallar sobre la constitucionalidad de aquellas especiales disposiciones de emergencia era ineludible, ya por el alto riesgo que para la libertad implicaba el ejercicio de aquellos poderes extraordinarios, por su carácter típicamente temporal y por la flexibilidad de su manejo en cabeza del ejecutivo, y principalmente porque así lo había dispuesto expresamente el Constituyente.

Finalmente, recuérdese que en los últimos años hizo carrera en la Corte la tesis intermedia que patrocinó el pronunciamiento de sentencias de fondo y definitivas sobre disposiciones derogadas, siempre que la demanda se hubiese admitido durante la vigencia de aquellas; esto con fundamento en una especial interpretación jus publicista de la doctrina de la *perpetuatio jurisdictionis* que impone al juez el deber de desatar las controversias puestas bajo su conocimiento en caso de que al momento de accederse a la jurisdicción se den los presupuestos de procedibilidad correspondientes.

Segunda: La Materia de la Disposición Acusada y las Reglas Constitucionales sobre la Igualdad.

Así las cosas, se presentó un tratamiento legislativo de orden tributario con características de diferenciación justificada, en el sentido de que las citadas sucursales debían ser distinguidas, para los efectos de la aplicación de la tarifa del aludido impuesto, entre las que fuesen expresión de inversiones nuevas y las que se hubiesen asentado en Colombia como sucursales de sociedades extranjeras antes de 1991; igualmente, dicha distinción comprendía a estas últimas y era predicable entre las que realizaran inversiones nuevas a partir de 1991 y las que continuaran funcionando con base en la inversión realizada con anterioridad a dicho año.

Para las sucursales que no registraran o no fueran producto de una inversión nueva, la disminución de la tarifa del citado impuesto se reflejaba en una tabla gradual que comprendía un periodo de cinco (5) años, mientras que para las sucursales que emprendieran inversiones nuevas, o que fuesen expresión de una nueva inversión extranjera, la tarifa del impuesto de remesas de utilidades al exterior en relación con la utilidad de dicha nueva inversión quedaba fijada en el mismo doce por ciento (12%), pero sin necesidad del transcurso de los cinco (5) años a que se refiere la otra hipótesis tributaria.

B) Bajo la anterior consideración, encuentra la Corte que la citada distinción y el trato diferencial ordenado por la norma acusada, no desconoció disposición constitucional alguna, como lo sostiene el actor, ya que aquella se fundamenta en propósitos racionales de carácter económico y encuentra justificación en los fines generales del Estado y en las competencias que le asigna la Carta en materia de intervención en la economía. En efecto, con las disposiciones acusadas se establecieron mejores condiciones para la nueva inversión extranjera, dada la situación de atraso en la formación interna de capital y las evidentes necesidades del mismo para promover el desarrollo, la modernización y la apertura, así como la internacionalización de la economía. En dicho sentido también se encuentra que las disposiciones acusadas procuran promover la transferencia tecnológica e integrar la economía nacional a las nuevas fuerzas del capital internacional.

C) Además, el principio de la igualdad ante la ley, tal como fue formulado por el Constituyente admite el establecimiento de diferencias que, en ciertas hipótesis racionales contribuyan a obtener la igualdad real y efectiva y la promoción del bienestar y el desarrollo de la sociedad; en otros términos, el legislador podrá adoptar medidas que aun cuando aparezcan reconociendo diferencias entre las personas, se enderecen a promover aquella igualdad, pues, la evolución del Estado Contemporáneo ha mostrado a las claras que no es posible que el poder público cumpla satisfactoriamente sus fines sociales si se mantiene aferrado a doctrinas de carácter neutral sobre la absoluta igualdad jurídica de los asociados.

La igualdad es un principio reconocido tradicionalmente en los estados de derecho como el nuestro, bajo la categoría de los derechos naturales y universales; empero, su definición

conceptual siempre ha supuesto hondas dificultades en su proyección jurídica completa, lo que no obsta para reconocer que la igualdad presupone y exige la diferenciación. En este sentido cabe destacar que el actor equivoca su planteamiento, pues, pretende encontrar que el principio y las reglas constitucionales relativos a la igualdad son matemáticos y físicos y que en situaciones como las previstas por la norma que acusa no existe la posibilidad de reconocer legalmente diferencias que pueden ser objeto de trato también diferencial; por lo contrario, el principio de la igualdad es revestido de la natural relatividad histórica que implica su contenido y está sometido, dentro de las reglas del estado social de derecho, a la determinación legislativa de formulas diferenciadoras que encuentren fundamento racional en los postulados de justicia y bienestar que emanan de la Carta. Es cierto para la Corte Constitucional que el cumplimiento de los deberes sociales del Estado y de los particulares, así como el deber de nacionales y extranjeros de someterse al ordenamiento jurídico nacional; el deber de protección al trabajo, la eficacia de los principios que imponen desde la Carta funciones sociales a la propiedad y determinan la supremacía del interés público sobre el interés privado y la necesaria intervención del Estado con fines económicos y sociales, conducen al establecimiento de reglas legales subordinadas a la Carta, para determinados sectores de la sociedad o para determinados factores de la ecuación económica, lo que supone algún beneficio especial para unos y cargas especiales para otros, y que por esto no necesariamente se debe concluir en una decisión de inexecutableidad.

D) Pero además, aquel principio de la igualdad acompañado con el principio de la justicia tributaria no puede ser comprendido bajo los supuestos abstractos del igualitarismo mecánico superado de tiempo atrás por la doctrina del estado democrático y constitucional de derecho que nos rige, dada la pluralidad de sujetos, de intereses, de aspiraciones y de derechos predicables de éstos. Aun en la delicada jurisprudencia internacional de los derechos humanos, tan cara a las sociedades como la nuestra, es claro que pueden establecerse diferenciaciones entre las personas con fundamento en justificaciones objetivas y razonables, y que sólo si la desigualdad de tratamiento no es razonable y no aparece justificada, aquella resulta injusta y proscrita por la Carta Fundamental.

La igualdad que predica la Constitución en nuestro régimen jurídico no es un principio que obedezca a razones físicas, matemáticas o biológicas sino más bien a postulados racionales que tienen como fundamento las aspiraciones históricas del Estado Social de Derecho, las que no resultan incompatibles con el establecimiento de hipótesis normativas que contengan

supuestos predicables de manera especial para un tipo de actividad económica, en un sector especializado de las funciones y de los altos fines del Estado. Ahora bien, de lo que se trata en este caso es de asegurar nuevos y óptimos niveles de inversión económica del capital extranjero, que permitan superar el estancamiento que en esta área presenta nuestro sistema productivo; además, viejas prácticas burocráticas nacionales, lo mismo que las condiciones generales del mercado internacional de capitales hacían que nuestro sistema económico mostrara evidentes niveles de rezago altamente perjudiciales para los estados contemporáneos caracterizados, como se vió, por un tejido de compromisos y relaciones de interdependencia en los que están de por medio los más altos intereses de los pueblos.

E) En concepto de la Corte Constitucional es plenamente justificado y razonable el establecimiento de la diferenciación por razones de la época de la inversión, cuando se trata de señalar las reglas para la determinación de un tributo como el que recae sobre las remesas al exterior de las utilidades obtenidas durante el año gravable por las sucursales de sociedades extranjeras, pues, ocurre que en la base fáctica y económica de la diferenciación establecida por la norma acusada, no existen en verdad las características de absoluta igualdad que señala el actor; por el contrario, los inversionistas extranjeros que llevan algún tiempo radicados en el país por virtud de la presencia de sus sucursales, tienen varias ventajas prácticas como el conocimiento de las condiciones reales y jurídicas de la industria y del mercado en el que participan, así como que han podido tomar ventaja y adelantarse a los inversionistas que arriban a la competencia posteriormente, puesto que han tenido oportunidad de acreditar su tecnología, su buen nombre, su credibilidad comercial y, además, han podido aprovechar otras ventajas económicas y jurídicas como las tasas de devaluación o la celebración de contratos de diversa índole en condiciones más favorables, etc..

F) Además, no se trata sólo de promover mejores condiciones para la llegada de nuevos inversionistas extranjeros, sino de favorecer la inversión y el desarrollo económico y social en general y, por lo mismo, la diferenciación acusada encuentra fundamento constitucional, puesto que en la materia de la regulación legal de los tributos, bien puede admitirse, sin desconocer los supuestos de la igualdad sustancial y de la justicia social incorporados en la Carta Fundamental, el establecimiento de regulaciones diferenciales en el ámbito de las tarifas imponibles entre inversiones nuevas y las que no lo son, para obtener los propósitos del desarrollo racional de la economía. Lo anterior presupone inexorablemente el

reconocimiento constitucional y legal de cometidos públicos, distintos de los ordinarios que corresponden al marco teórico de las reglas de la disciplina económica y, por lo tanto, en dicho ámbito es perfectamente posible, siempre que sea justificada y racional, la medida decretada, la incorporación de regulaciones diferenciadoras con base en la época en la que se verifica la inversión.

DECISION

En mérito de lo expuesto, la Corte Constitucional, Sala Plena, oído el concepto del señor Procurador General de la Nación, en nombre del Pueblo y por mandato de la Constitución,

RESUELVE:

Declarar exequibles las partes acusadas del artículo 321-1 del Decreto 624 de 1989 (Estatuto Tributario), adicionado por el artículo 23 de la Ley 49 de 1990, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

Cópiese, publíquese, comuníquese al Gobierno Nacional, insértese en la Gaceta de la Corte Constitucional.

HERNANDO HERRERA VERGARA

Presidente

JORGE ARANGO MEJIA

ANTONIO BARRERA CARBONELL

EDUARDO CIFUENTES MUÑOZ

CARLOS GAVIRIA DIAZ

JOSE GREGORIO HERNANDEZ GALINDO

ALEJANDRO MARTINEZ CABALLERO

FABIO MORON DIAZ

VLADIMIRO NARANJO MESA

MARTHA VICTORIA SACHICA DE MONCALEANO

Secretaria General