

C-149-93

Sentencia No. C-149/93

IMPUESTO-Denominación diferente/BDSI

No siempre una denominación legal corresponde con exactitud al contenido material de las figuras que contempla una ley sometida a examen de constitucionalidad. Obligada como está la Corporación a efectuar el estudio de las leyes no solo por su forma sino por su materia, deben ser reconocidos los elementos principales de los títulos creados por la Ley 6a. de 1992 con miras a determinar su verdadera naturaleza y únicamente sobre la base cierta de ella, definir si se acomodan a las exigencias constitucionales o si, por el contrario, las desconocen. Las normas atacadas crean en realidad un impuesto por cuanto, prescindiendo totalmente de la voluntad de los sujetos pasivos -que sería natural en el caso de celebrarse un contrato de empréstito- establecen a cargo de ellos la obligación de trasladar a favor del Estado una suma de dinero calculada sobre las mismas bases y por el mismo periodo de un tributo. Lo es, además, porque el traslado de tales recursos al tesoro público es definitivo. Se trata de una "carga económica exigida a los administrados para atender necesidades del servicio público sin que tenga correspondencia en beneficios o compensaciones particulares y específicas a favor de ellos" y eso es un impuesto. Una norma no debe su naturaleza en forma exclusiva a la ubicación que tenga dentro de los títulos o epígrafes de un estatuto.

IMPUESTO-Retroactividad

La ley tomó como situaciones a las cuales se aplicaba el impuesto y como bases para la liquidación del mismo hechos anteriores a su vigencia y, por ende, creó un impuesto con carácter retroactivo. En este caso la retroactividad del impuesto riñe abiertamente con los mandatos contenidos en los artículos 363, inciso 2º, y 338, inciso 3º, de la Constitución de 1991. La norma tributaria en este caso fue claramente retroactiva, en cuanto operó respecto de situaciones ya consolidadas, desconociendo lo estatuido en el artículo 363, inciso 2º, de la Carta Política. La persona debe estar preparada para cancelar el impuesto y, por tanto, sufre daño cuando la imposición de gravámenes cubre situaciones o hechos que ya están fuera de su control y previsión. En tal caso, si el no pago del impuesto es castigado, como es normal que ocurra y como en efecto sucede con el impuesto de que aquí se trata, la persona resulta condenada injustamente, lo cual quebranta postulados básicos de todo sistema jurídico.

INVERSION FORZOSA

No implica que toda inversión forzosa decretada por la ley riña "per se" con la Constitución. En el caso presente ello acontece por cuanto, mirada la verdad sobre el contenido de las disposiciones en controversia, aparece de bulto que se consagró un impuesto bajo la denominación de inversión y que ese impuesto, por sus ya evidenciadas características, encaja íntegramente en el supuesto contemplado por los artículos 338 y 363 de la Carta.

DEVOLUCION/ENRIQUECIMIENTO ILICITO

Teniendo en cuenta que al momento de proferir este fallo la mayor parte del tributo que se ha encontrado opuesto a la Constitución ya fue recaudada, con el objeto de realizar la justicia

querida por el Constituyente volviendo las cosas al estado anterior al quebranto de los preceptos superiores y en busca de la prevalencia del derecho sustancial, se ordenará al Ministerio de Hacienda y Crédito Público la inmediata devolución de las sumas pagadas por los contribuyentes. Este reintegro resulta apenas natural pues, de no ser así, siendo contrarios a la Carta los preceptos que autorizaban la colocación de los bonos, se tendría un enriquecimiento sin causa para el Estado y un perjuicio injustificado para los contribuyentes, quienes no están obligados a transferir recursos al erario sino en los casos y por los motivos que disponga la ley.

CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD-Objeto

Esta Corporación no tiene a su cargo la evaluación de si son convenientes, oportunos o benéficos los propósitos buscados por las normas que se someten a su juicio, sino el estudio y decisión objetivos acerca de la constitucionalidad de las mismas. Es, pues, el medio y su viabilidad a la luz del orden superior lo que cae dentro de la órbita de competencia de la Corte, no los fines a los cuales él está encaminado.

-Sala Plena-

Ref.: Expedientes D-184, D-185, D-189 y D-194 (acumulados).

Demandas de inconstitucionalidad contra los artículos 16, 17 y 18 de la Ley 6a de 1992.

Bonos para Desarrollo Social y Seguridad Interna (BDSI).

Demandantes:

MAURICIO VALENZUELA GRUESSO

LUIS CARLOS GOMEZ JARAMILLO

MARIA CRISTINA OCAMPO DE HERRAN

LUIS GUILLERMO NIETO ROA

Magistrado Ponente:

Dr. JOSE GREGORIO HERNANDEZ GALINDO

Sentencia aprobada en Santafé de Bogotá, D.C., a los veintidos (22) días del mes de abril de mil novecientos noventa y tres (1993).

I. ANTECEDENTES

Los ciudadanos MAURICIO VALENZUELA GRUESSO, LUIS CARLOS GOMEZ JARAMILLO, MARIA CRISTINA OCAMPO DE HERRAN y LUIS GUILLERMO NIETO ROA, haciendo uso del derecho consagrado en el artículo 241 de la Constitución Política, han presentado a esta Corte sendas demandas de inconstitucionalidad contra el artículo 17 de la Ley 6a. de 1992. Una de tales demandas, la de la ciudadana Ocampo de Herrán se extiende, además, a los artículos 16 y 18 del mismo estatuto.

Dada la coincidencia existente entre las acciones instauradas en cuanto a las disposiciones objeto de ellas, en acatamiento a lo dispuesto por el artículo 5º del Decreto 2067 de 1991, la Sala Plena de la Corte Constitucional, por decisión del tres (3) de septiembre de 1992, ordenó acumularlas.

Cumplidos como están todos los trámites y requisitos del proceso constitucional y rendido el concepto de rigor por el Procurador General de la Nación, procede la Corte a dictar sentencia.

II. TEXTO

Las disposiciones acusadas hacen parte de la Ley 6a. de 1992, “por la cual se expiden normas en materia tributaria, se otorgan facultades para emitir títulos de Deuda Pública Interna, se dispone un ajuste de pensiones del sector público nacional y se dictan otras disposiciones”.

Su texto es el siguiente:

“LEY No. 06

(30 junio 1992)

Por la cual se expiden normas en materia tributaria, se otorgan facultades para emitir títulos de deuda pública interna, se dispone un ajuste de pensiones del sector público nacional y se dictan otras disposiciones.

(...)

ART. 16. Facultad para emitir los Bonos para Desarrollo Social y Seguridad Interna (BDSI). Autorízase al Gobierno Nacional para emitir títulos de deuda pública interna hasta por una cuantía de doscientos setenta mil millones de pesos (\$270.000'000.000), denominados “Bonos para Desarrollo Social y Seguridad Interna (BDSI).

Los recursos de la emisión de los Bonos de que trata la presente autorización, se destinarán a financiar gastos generales y de inversión de la Nación, cuyo objetivo sea la seguridad nacional, los programas de reinserción para la paz, y otros objetivos que se enmarquen dentro de la política económica del país.

Para la emisión de los “BDSI” que por la presente ley se autoriza sólo se requerirá:

A. Concepto de la Junta Directiva del Banco de la República, sobre las características de la emisión y sus condiciones financieras.

ART. 17. Inversión forzosa en Bonos durante 1992. Las personas jurídicas, y las personas naturales que en el año de 1991 hubieren obtenido ingresos superiores a \$7'000.000 o su patrimonio bruto a 31 de diciembre del mismo año hubiere sido superior a \$30'000.000, deberán efectuar durante el segundo semestre de 1992, una inversión forzosa en Bonos para Desarrollo Social y Seguridad Interna (BDSI).

Para el único efecto de determinar el monto de la inversión forzosa, los obligados a efectuarla aplicarán el 25% al impuesto de renta, que debieron determinarse en la declaración de renta y complementarios que estaban obligados a presentar durante el año 1992.

Los Bonos para Desarrollo Social y Seguridad Interna (BDSI) se redimirán por su valor con el pago de impuestos, retenciones, sanciones y anticipos durante el año 1998.

La suscripción de dichos Bonos se realizará en la forma y dentro de los plazos que señale el Gobierno Nacional.

Parágrafo 1º. No estarán obligados a efectuar la inversión forzosa establecida en este artículo, los asalariados y los trabajadores independientes, cuyos ingresos brutos obtenidos en 1991 provengan por lo menos en un 80% de pagos originados en una relación laboral o legal y reglamentaria, o en honorarios, comisiones o servicios, respectivamente, que no sean responsables del impuesto sobre las ventas y que cumplan las siguientes condiciones adicionales:

1. Que el total de sus ingresos brutos en 1991 hubieren sido iguales o inferiores a \$21'000.000, y
2. Que su patrimonio bruto a 31 de diciembre del mismo año no hubiere sido superior a \$30'000.000.

Parágrafo 2º. Si la autorización de que trata el artículo 16 no fuere suficiente para cubrir la inversión forzosa establecida en este artículo, ésta podrá cumplirse en Títulos de Tesorería, TES, de que hablan los artículos 4º y 6º de la ley 51 de 1990, que se emitirán y colocarán en las mismas condiciones que los Bonos para Desarrollo Social y Seguridad Interna (BDSI).

Parágrafo 3º. Los Títulos de Tesorería, TES, no contarán con la garantía solidaria del Banco de la República, sus intereses se atenderán con cargo al presupuesto nacional, podrán ser administrados directamente por la Nación y su emisión sólo requerirá las condiciones señaladas en el artículo anterior.

ART. 18. Normas de control. A las contribuciones especiales y a la inversión forzosa, establecidas en este capítulo, les son aplicables en lo pertinente, las normas que regulan los procesos de determinación, discusión, cobro y sanciones contempladas en el Estatuto Tributario y su control estará a cargo de la Unidad Administrativa Especial - Dirección de Impuestos Nacionales.

III. LAS DEMANDAS

1) Los ciudadanos MAURICIO VALENZUELA GRUESSO y LUIS CARLOS GOMEZ JARAMILLO, quienes demandan la totalidad del artículo 17 transcrito, señalan como violados los artículos 338 y 363 de la Constitución Política.

Expresan que mediante las disposiciones citadas el Constituyente de 1991 buscó introducir una limitante a la facultad que tiene el Legislativo de crear nuevas disposiciones fiscales o parafiscales tomando como base hechos ocurridos con anterioridad a la vigencia de la

correspondiente norma. Por eso estatuyó que las leyes tributarias no se aplican con retroactividad.

En su sentir, la Constitución utilizó la expresión “contribuciones” en sentido genérico, es decir incorporando los conceptos de tasas, contribuciones especiales e impuestos.

Sostienen los demandantes que ese artículo 17 tiene un indudable efecto retroactivo respecto de la obligación de realizar la “inversión forzosa” y que ésta es un verdadero impuesto.

La naturaleza fiscal de la denominada “inversión forzosa” resulta indiscutible, según una de las demandas -la del ciudadano Valenzuela Gruesso- porque una inversión que no genere rentabilidad y en la que el contribuyente no consiga beneficio distinto de poder redimirla a su valor nominal al vencimiento del plazo establecido es, por esencia, un impuesto.

La demanda en mención señala, además que, al recibir el contribuyente únicamente el valor nominal de su inversión al vencimiento del plazo, se produce para él un deterioro patrimonial. La pérdida se incrementa en el evento en que el contribuyente se retrase en la adquisición de los bonos, dado que lo afectaría el interés adicional con el que se sanciona la mora.

Por su parte el ciudadano Gómez Jaramillo manifiesta que el Constituyente, al establecer en los artículos citados la prohibición de la retroactividad de los impuestos, quiso poner a los contribuyentes “al abrigo de sorpresas en la voracidad fiscalista o, dicho de otro modo, conseguir que el contribuyente tuviese siempre unas reglas claras e inequívocas a las cuales sujetase su actividad económica” y que cuando una norma que regula una contribución se aplica al resultado de hechos ocurridos en un periodo anterior a su vigencia -como ocurre con la disposición demandada- evidentemente se le está dando un efecto retroactivo que es contrario a la equidad y a la seguridad jurídica.

“Es evidente -dice el nombrado demandante- que cuando se expide una norma que gobierna o regula hechos o actos pasados, por ende cumplidos, ya no está en manos del súbdito modificarlos. El actuó basándose en normas preexistentes, ajustó su conducta a ellas, confiado en la seguridad, en la certeza, que es el fin fundamental del Derecho Objetivo, como lo es, en un plano superior, la realización de la justicia. La nueva norma, al regular hechos pasados, rompe la seguridad jurídica, desconoce la certeza que tenía quien procedió ciñéndose a la ley”.

Dice que para calcular o determinar la inversión forzosa en lo que toca con cada contribuyente es indispensable tomar como base el resultado del ejercicio correspondiente a 1991. Es decir, la misma base que se tomó para el cálculo del impuesto sobre la renta.

Sostiene que la disposición impugnada es una norma tributaria en cuanto impone una obligación o tributo al contribuyente y en cuanto hace parte de una ley tributaria. “Afirmar -añade- que el artículo 17 no es una norma tributaria, decir que su contenido es ajeno al impuesto sobre la renta, no solo sería absurdo, sino que conduciría a predicar su inexecutable por ser contrario a otra regla constitucional, el artículo 158. Este último dispone: “Todo proyecto de ley debe referirse a una misma materia y serán inadmisibles las

disposiciones que no se relacionen con ella...". En consecuencia: si el artículo 17 no es una norma tributaria, sería entonces inexecutable como violatorio del artículo 158. Pero, si lo es, como en realidad ocurre, es inexecutable por ser retroactivo".

Finalmente descarta que la obligación de suscribir los bonos pueda mirarse como una sobretasa, tal como lo propuso el Gobierno en su proyecto al impuesto sobre la renta por el año gravable de 1991, o como un anticipo por el impuesto de renta correspondiente al año de 1998. En cuanto a lo primero, afirma que sería innegable el carácter retroactivo de la norma, pues toma como base del cálculo el año gravable de 1991. En relación con lo segundo expresa que es absurdo, ilógico y contrario a la técnica tributaria hablar de un impuesto sobre una renta futura, que no existe y no se sabe si existirá, e insiste en que "si se trata de un anticipo al hipotético impuesto sobre la renta por el año gravable de 1998, el cálculo se hace tomando como base los resultados de 1991, por lo cual la ley se aplica retroactivamente, a hechos pasados, no futuros".

2) El ciudadano Luis Guillermo Nieto Roa anuncia en la referencia de su demanda que la limita al inciso 2º del artículo 17, aunque transcribe la norma en su totalidad. Construye su argumentación respecto de ella y así lo expresa al final del escrito, razones por las cuales esta Corte entiende que dicho ciudadano ha dirigido su acción contra todo el artículo 17 y no contra una parte del mismo.

En su opinión el texto acusado vulnera los artículos 150, inciso 9, 338, 58 y 83 de la Constitución.

Se ubica inicialmente en la hipótesis de que la creación de los "Bonos para Desarrollo Social y Seguridad (BDSI)" y la obligatoriedad de su suscripción constituyan una operación de crédito público regida por el artículo 150-9 de la Constitución.

Si ello es así, asegura el actor, es evidente su inconstitucionalidad por los siguientes motivos:

"-El artículo 16 de la misma ley 06 autorizó emitir por decreto en el que se fijen las características financieras y de colocación, previo concepto de la Junta Directiva del Banco de la República, "títulos de deuda pública interna" llamados "Bonos para Desarrollo Social y Seguridad Interna (BDSI)". Este artículo se refiere, de manera clara, a una operación financiera o de crédito, -colocación de bonos-, o sea que su naturaleza es la de un empréstito para el Estado.

Al crear los bonos y autorizar la emisión, el legislador obró en uso de las facultades que le concede el artículo 150, inciso 9º de la Carta, que dispone que corresponde a la ley "conceder autorizaciones al gobierno para celebrar contratos, negociar empréstitos y enajenar bienes nacionales". En este caso, la autorización para negociar empréstitos se traduce en la modalidad de oferta de bonos, operación bien conocida en el mercado financiero, en el que un ente emisor, oficial o privado, ofrece al público títulos de deuda, en condiciones señaladas por el emisor, para que quienes así lo deseen suscriban los correspondientes bonos.

Hasta aquí todo bien. El legislador acudió a la facultad constitucional de autorizar al gobierno

para “negociar empréstitos”, o sea para celebrar el contrato de crédito, cuestión que no se desvirtúa por el hecho de que se traduzca en un contrato de adhesión, puesto que si el suscriptor no tiene margen (sic) de negociación para definir las condiciones financieras del título, si no las acepta simplemente no suscribe, o sea que de todas maneras tienen que concurrir, como en cualquier contrato, las voluntades de las partes contratantes, en este caso oferente (prestamista) y suscriptor (prestatario), quien decide voluntariamente si toma o no los bonos que le ofrecen. Se trata de un contrato de mutuo, en el que el suscriptor acepta libre y voluntariamente las condiciones de emisión. Si no fuera así, el contrato estaría viciado de nulidad.

Ahora bien, creados los bonos y autorizada su emisión en ejercicio del artículo 150-9 de la Constitución, el legislador a continuación, en el artículo 17 de la misma ley, convirtió la posibilidad de negociar empréstitos en la imposición al contribuyente de entregar dinero al Estado en su supuesta calidad de mutuo, con lo cual dió (sic) un carácter radicalmente distinto a la norma constitucional. Algo que de suyo tiene que ser voluntario para que en realidad corresponda a una operación de crédito, tanto que la norma constitucional lo refiere como negociación, que requiere por esencia la aceptación libre y consciente del prestamista, que es un contrato y como tal exige la concurrencia voluntaria de las partes para su validez, no puede convertirse en obligatorio sin desvirtuar su esencia.

La Constitución, que permite al Estado negociar empréstitos, no le otorga la facultad de obligar al particular a prestarle dinero. Por tanto, si haciendo uso de esa capacidad de negociar empréstitos, el Estado impone por la fuerza lo que debe ser por esencia voluntario, desvirtúa la naturaleza del contrato de crédito, convierte la operación de oferta de bonos en una figura jurídica radicalmente distinta y con ello viola la norma superior”.

De lo dicho concluye que, si se considerara que el artículo 17 de la Ley 6a. se refiere a una operación de empréstito, su texto desconoce real y materialmente el artículo 150, inciso 9º, de la Constitución pues la negociación de empréstitos, convierte a ésta en una imposición de empréstitos, por ninguna parte contemplada en la Carta Fundamental, amén de que es un contrasentido.

Toma luego el demandante la hipótesis de que se trate del pago de un impuesto, lo que estima más apropiado, puesto que supone una contribución forzosa. Esta, en su criterio, no puede ser algo distinto de un impuesto. Lo contrario es cambiar el sentido de las palabras, tergiversar los vocablos y utilizar eufemismos.

La creación de esta contribución, haciendo obligatoria para el contribuyente la suscripción de los bonos, es también inconstitucional por cuanto:

“En primer lugar y por encima de cualquier otra consideración, por pretender desvirtuar la naturaleza de impuesto para disfrazarlo con el nombre de inversión forzosa. Eso solamente, en un estado de derecho que exige a las autoridades obrar de buena fe, es razón suficiente de inexequibilidad como lo expondré más adelante.

En segundo lugar, el inciso 1o del artículo 338 de la Constitución, exige que la ley que establece un impuesto fije “directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables y las tarifas”; cuestión que no atendió la ley 06 en su artículo 17.

Si se considera que al decir el artículo 17 que la inversión forzosa la efectuarán “las personas jurídicas, y las naturales que en el año de 1991 hubieren obtenido ingresos superiores a siete millones de pesos (\$7.000.000) o su patrimonio bruto a 31 de Diciembre del mismo año hubiere sido superior a treinta millones de pesos (\$30.000.000)” y que “los obligados a efectuarla aplicarán el veinticinco por ciento (25%) al impuesto de renta que debieron determinarse (sic) en la declaración de renta y complementarios que estaban obligados a presentar durante el año de 1992”, con ello cumplió la exigencia del artículo 338, en el sentido de fijar directamente los sujetos activos y pasivos, las bases gravables y las tarifas, se violaría por otra parte el tercer inciso del mismo artículo 338 que reza: “las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un periodo determinado, no pueden aplicarse sino a partir del periodo que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo”.

En efecto, al señalar artículo 17 de la ley 06 que la contribución se liquida con base en el impuesto de renta y complementarios, su aplicación y cobro no podía iniciarse sino a partir del periodo que comience con posterioridad a la entrada en vigencia de la ley, o sea el año calendario de 1993. El ejercicio fiscal de 1991, no podía ser gravado, como en efecto lo fue, por una ley expedida el 30 de junio de 1992. Haberlo contemplado así viola sin duda el artículo 338 en su último inciso”.

Dice luego que si se insistiere en que, pese a los argumentos anteriores, la suscripción forzosa de los bonos no es un impuesto, habría que concluir que el Estado expropia los rendimientos del dinero que el contribuyente le entrega a título de empréstito, y expropia igualmente la diferencia entre el valor real del dinero que recibe y el que devuelve, violando así el artículo 58 de la Carta Política.

Finalmente, el impugnante estima violado el artículo 83 de la Constitución que obliga a las autoridades a ceñirse a los postulados de la buena fe,. “porque no hay duda de que cuando para violar las disposiciones superiores que impiden gravar con retroactividad actividades sucedidas en periodos anteriores a la creación del impuesto, o cuando para dar a la comunidad la impresión de que no se le están aumentando las exacciones fiscales o cuando para expropiar sin cumplir los requisitos constitucionales, se llama inversión a lo que realmente es un impuesto, el legislador obra de mala fe”.

3) La Ciudadana María Cristina Ocampo de Herrán extiende su demanda, además del 17, a los artículos 16 y 18 de la Ley 6a. de 1992.

Considera la demandante que esos preceptos transgreden los artículos 13; 58; 95-9; 338, inciso 3; 345; 359; 363; 364 y 373 de la Constitución.

Señala que se trata de recursos con destinación específica y asegura, como lo hacen los otros impugnantes, que con las normas atacadas, en especial con la previsión contenida en el artículo 17 de la Ley 6a. de 1992, bajo la denominación de bonos se crea un verdadero tributo. Con los BDSI se genera una obligación tributaria en la que se hallan claramente establecidos sus elementos a saber: sujeto activo; hecho gravado; base imponible; tarifa y sujeto pasivo, que en este caso es calificado.

Dice que al ciudadano no se le puede obligar a contribuir, sin su consentimiento, al financiamiento de planes o programas de beneficio incierto o intangible.

El “hecho generador” de la inversión forzosa está referido a un solo periodo fiscal, 1991, para el cual ya estaban definidas las cargas tributarias. En consecuencia, la inversión forzosa constituye una carga o un tributo nuevo para sujetos pasivos que ya tenían un derecho adquirido relacionado con la imposibilidad de hacer más gravosa su situación fiscal con base en situaciones correspondientes a un año tributario ya causado.

Expresa que las normas impugnadas violan el principio de irretroactividad de la ley tributaria y dice al respecto que el legislador no puede consagrar la obligatoriedad de una inversión en títulos de deuda pública interna que afecta el patrimonio de sólo un sector de la población tomando como base económica para la determinación de los adquirentes forzosos hechos ocurridos con anterioridad a la expedición de la ley.

Señala, por otra parte, que para emisión de títulos de deuda pública interna se requiere “la aprobación unánime de la Junta Directiva del Banco de la República”. Esta es, por mandato del artículo 373 de la Constitución, una competencia exclusiva que no puede ser usurpada por el legislador ni puede este cambiar la facultad de “aprobar”, asignada a la Junta Directiva del Banco de la República, por la de “conceptuar” (artículo 16, literal A, de la Ley 6a. de 1992).

Finalmente dice que la inversión forzosa consagrada en los preceptos demandados en cuanto se aplica a un solo sector de la población viola los principios de generalidad e impersonalidad de la ley y, por ende, el de igualdad de los ciudadanos ante ella.

IV. DEFENSA DE LAS NORMAS DEMANDADAS

Dentro del término de fijación en lista los ciudadanos Nohora Inés Matiz Santos y Carlos Alberto Castilla Murillo, quienes actúan además como funcionarios de la División de Representación Externa de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos Nacionales, acudieron ante la Corte para presentar un escrito tendiente a defender la constitucionalidad de los artículos materia de las acciones incoadas.

Expresan los ciudadanos en mención que los Bonos de Desarrollo Social y Seguridad Interna no son una contribución ni una obligación tributaria pues en la obligación de invertir en BDSI no concurren las características esenciales de ella. El objeto de los bonos es, en su criterio, la inversión en títulos de deuda pública interna redimibles en 1998y no el de dar una cantidad de dinero a título de tributo, en el cual no hay retribución por parte del Estado.

Manifiestan que los recursos originados por los BDSI son “una simple transferencia de ahorro de los particulares al sector público”. En consecuencia no constituyen ingresos ordinarios de la Nación como sí lo son los impuestos y contribuciones. Se crea con ellos un pasivo a cargo de la Nación, toda vez que son restituidos a los suscriptores.

Consideran los ciudadanos defensores que lo previsto en el artículo 338 de la Constitución no es aplicable a la inversión en BDSI porque no estamos frente a una contribución y además el inciso 3º de la norma constitucional “se refiere a hechos ocurridos durante un periodo

determinado, situación que no acontece respecto de los BDSI”.

Tampoco ha sido violado el artículo 363 de la Constitución que prohíbe aplicar las leyes tributarias con carácter retroactivo por cuanto la Ley 6a. en la parte relativa a los bonos no es tributaria a pesar del nombre que la distingue, como lo corrobora su encabezamiento, a cuyo tenor mediante ella “...se otorgan facultades para emitir títulos de deuda pública interna...”.

Estiman que no se ha vulnerado el artículo 359 de la Carta que prohíbe las rentas nacionales de destinación específica por cuanto la Ley 6a. de 1992 lo que hizo fue consultar la intención general de la reforma y permitir la ejecución del plan de desarrollo social de la presente administración denominado “Revolución Pacífica”, fuente de financiación de ambiciosos programas de gasto social. Del mismo modo puntualizó, sobre los objetivos de la misma, que lo eran la seguridad nacional, los programas de reinserción para la paz y otros objetivos que se enmarcan dentro de la política económica del país.

Por otra parte, creen que, contra lo afirmado por uno de los demandantes, en los artículos acusados no se autorizó una negociación de empréstitos, sino emitir títulos de deuda pública. El artículo 150-9 de la Constitución no implica que todos los empréstitos nacionales tengan que ser negociados.

Tampoco aceptan que se haya violentado el artículo 58 de la Carta toda vez que no se trata de un impuesto sino de una transferencia temporal de recursos de ciertas personas al Estado. Además, el motivo de la reforma tributaria y en especial de los BDSI es de utilidad pública y de interés social pues están destinados a desarrollar la política de inversión social inmersa en el Plan denominado “Revolución Pacífica”. Por tanto, si resultaren en conflicto los derechos de los particulares con la evidente necesidad reconocida por la norma, deberá ceder el interés privado al público o social.

Por último, en relación con el principio de la buena fe aludido por alguno de los demandantes, expresan: “Si se interpreta la ley con el propósito de confundir los bonos con un impuesto, o de sostener que en el sistema colombiano sólo son posibles empréstitos negociados, es necesario probar tales supuestos con base en disposiciones constitucionales, una de las cuales consiste precisamente en presumir la buena fe de las autoridades públicas y no partir del principio contrario, al asumir sin examen que una ley ha sido proferida para producir efectos injurídicos”.

V. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL

El Procurador General de la Nación, por escrito enviado a la Corte bajo el número 108 del 26 de octubre de 1992, emitió el concepto de rigor.

Para el Ministerio Público los BDSI no constituyen inversión en estricto sentido, aunque advierte que su naturaleza material es sin lugar a dudas la de títulos de deuda pública interna de los enumerados por la Ley 51 de 1990, a los que se recurrió como instrumento de financiación para el Estado.

Dice el concepto que la Ley 6a. de 1992 se ocupó en “calificar” la operación que se realizará

mediante los BDSI como una “inversión forzosa”.

Al comentar este carácter, expresa: “...es inherente a toda inversión el carácter rentable de la actividad que se califique de tal. No es posible hablar de una inversión stricto sensu, si el Gobierno como en el análisis que nos ocupa ordena que los títulos se rediman por su valor nominal, es decir, sin rendimiento alguno que compense la pérdida normal e inevitable del poder adquisitivo de la moneda. El dinero nunca se devolverá al contribuyente sino que se destinará a pagos de impuestos, retenciones, sanciones o anticipos seis años después”.

No obstante lo dicho, el concepto fiscal tampoco acepta que los mencionados bonos correspondan a un impuesto a pesar de su contenido tributario. Dice al respecto que, clasificados como ingresos públicos ordinarios, por la regularidad con que ingresen al patrimonio público, los impuestos aparecen definidos como una carga a favor del Estado y a cargo del particular, destinada a satisfacer sus necesidades para la prestación del servicio público.

Como recursos que son del Estado -afirma- los impuestos ingresan a su patrimonio como activos y es evidente que estamos tratando con títulos de deuda pública interna, que le causa en cambio un pasivo a aquél.

Finalmente el Procurador acoge la tesis expuesta por uno de los demandantes, el ciudadano Luis Guillermo Nieto Roa, en el sentido de que la figura de los BDSI corresponde a un empréstito forzoso.

Citando al profesor Esteban Jaramillo señala el Jefe del Ministerio Público que los empréstitos forzosos son aquellos que se exigen por el Estado coactivamente de los propietarios y capitalistas nacionales o de algunos de ellos, dándoles en cambio títulos negociables con interés.

Según el concepto, si en realidad los bonos de que se trata constituyen una deuda pública a cargo del Estado, proveniente de un contrato de empréstito, el Congreso ha debido autorizar al Gobierno, atendiendo las voces del artículo 150-9 de la Constitución Nacional, para negociar la colocación de los bonos y no ordenar, como lo hizo, su suscripción obligatoria a determinados contribuyentes. Si el empréstito es un contrato en donde concurren los elementos propios de esta figura, como son la capacidad, el consentimiento y la causa y objeto lícitos, olvidó el Legislador el consentimiento como elemento esencial de la negociación del empréstito con clara violación del artículo 150-9.

A su juicio, el Congreso podía autorizar al Gobierno a negociar un empréstito pero no imponerlo. “Podía -expresa el concepto- recibir y hacer ofertas financieras y discutir ampliamente con el prestamista el monto, plazo e intereses del empréstito, o proponer a los particulares la suscripción de bonos que con posterioridad fueran colocados en manos de inversionistas que quisieran aceptar suscribirlos”.

En consecuencia, el Procurador General solicita a esta Corte que declare inexecutable las normas demandadas, por violación del artículo 150-9 de la Constitución.

VI. CONSIDERACIONES DE LA CORTE CONSTITUCIONAL

1. Competencia

La Corte Constitucional es el tribunal competente para resolver en definitiva sobre la exequibilidad de las normas atacadas por cuanto ellas hacen parte de una ley de la República, de conformidad con lo establecido en el artículo 241, numeral 4, de la Constitución Política.

2. Las normas demandadas

Han sido objeto de las acciones de inconstitucionalidad instauradas los artículos 16, 17 y 18 de la Ley 6a. de 1992.

Mediante la primera de las enunciadas disposiciones se autorizó al Gobierno Nacional para emitir títulos de deuda pública interna hasta por una cuantía de doscientos setenta mil millones de pesos (\$270.000.000.000), denominadas “BONOS PARA DESARROLLO SOCIAL Y SEGURIDAD INTERNA (BDSI)”.

La misma norma dispuso que los recursos provenientes de la emisión de dichos bonos se destinarán a financiar gastos generales y de inversión de la Nación cuyo objetivo sea la seguridad nacional, los programas de reinserción para la paz y otros objetivos que se enmarquen dentro de la política económica del país.

Por medio del artículo 17, sobre el cual recaen los principales cargos expuestos por los demandantes, se ordena a las personas -jurídicas y naturales- que hubieren obtenido ingresos superiores a siete millones de pesos durante 1991 o su patrimonio bruto a 31 de diciembre del mismo año hubiese sido superior a treinta millones de pesos, efectuar durante el segundo semestre de 1992, una inversión forzosa en los mencionados bonos, en la forma y dentro de los plazos que señale el Gobierno Nacional, en monto equivalente al veinticinco por ciento (25%) del impuesto a la renta que debieron determinarse en la declaración de renta correspondiente al mismo periodo fiscal.

Añade la norma que estos bonos “se redimirán por su valor con el pago de impuestos, retenciones, sanciones y anticipos durante el año de 1998”.

El artículo 18 se dedica a prever las formas de control sobre el cumplimiento de la inversión forzosa ordenada y al efecto establece que a ésta son aplicables, en lo pertinente, las normas que regulan los procesos de determinación, discusión, cobro y sanciones contempladas en el Estatuto Tributario y que su control estará a cargo de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos Nacionales.

3. Carácter tributario de las disposiciones acusadas

Si nos atenemos a la literalidad de los preceptos demandados, ellos consagran un empréstito interno, en cuanto establecen que personas privadas (naturales y jurídicas) sometidas al imperio de la ley tributaria colombiana deberán suscribir cierta cuantía en bonos (documentos de deuda pública) emitidos por el Gobierno Nacional y redimibles en un término de seis (6) años.

Así, pues, desde el punto de vista formal, tiene la razón el Procurador General cuando afirma

que los BDSI son de aquellos documentos tratados y enumerados por la Ley 51 de 1990, a los cuales se ha recurrido como instrumento de financiación para el Estado.

Considera la Corte, sin embargo, que no siempre una denominación legal corresponde con exactitud al contenido material de las figuras que contempla una ley sometida a examen de constitucionalidad. Obligada como está la Corporación a efectuar el estudio de las leyes no solo por su forma sino por su materia, deben ser reconocidos los elementos principales de los títulos creados por la Ley 6a. de 1992 con miras a determinar su verdadera naturaleza y únicamente sobre la base cierta de ella, definir si se acomodan a las exigencias constitucionales o si, por el contrario, las desconocen.

Nos encontramos ante un desembolso efectivo que deben hacer a favor del Estado "...las personas jurídicas y las personas naturales que en el año de 1991 hubieren obtenido ingresos superiores a siete millones de pesos (7.000.000) o su patrimonio bruto a 31 de diciembre del mismo año hubiere sido superior a treinta millones de pesos (30.000.000)..." (artículo 17 Ley 6a. de 1992).

De lo anterior resulta que existe una base típicamente tributaria para efectuar dicho desembolso y que, lejos de proceder de una negociación o acuerdo entre el Estado y sus posibles prestamistas, se tiene una imposición de ineludible acatamiento para todos aquellos que encajen dentro de los presupuestos de renta y patrimonio señalados en la norma.

A lo anterior se añade la previsión de sanciones y controles aplicables a quienes no hayan efectuado el indicado desembolso dentro del término establecido, lo cual desvirtúa definitivamente el carácter voluntario y espontáneo que en principio distingue a todo empréstito.

Pero, además, tales sanciones y controles son de naturaleza tributaria y su definición e imposición corresponde al ente encargado de administrar los tributos del orden nacional: "A las contribuciones especiales y a la inversión forzosa establecidas en este capítulo, le son aplicables, en lo pertinente, las normas que regulan los procesos de determinación, discusión, cobro y sanciones contempladas en el Estatuto Tributario y su control estará a cargo de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos Nacionales" (artículo 18 acusado).

Así, pues, las normas atacadas crean en realidad un impuesto por cuanto, prescindiendo totalmente de la voluntad de los sujetos pasivos -que sería natural en el caso de celebrarse un contrato de empréstito- establecen a cargo de ellos la obligación de trasladar a favor del Estado una suma de dinero calculada sobre las mismas bases y por el mismo periodo de un tributo, pues "...los obligados (...) aplicarán el veinticinco por ciento (25%) al impuesto de la renta y complementarios que estaban obligados a presentar durante el año de 1992". Lo es, además, porque el traslado de tales recursos al tesoro público es definitivo, ya que, si bien se estipula un término de redención de los bonos, éstos "...se redimirán por su valor con el pago de impuestos, retenciones, sanciones y anticipos (subraya la Corte) durante el año 1998" (artículo 17 de la Ley 6a. de 1992). En virtud de la misma norma, el supuesto "inversionista" no resulta favorecido con ninguna clase de interés -lo cual excluye absolutamente que los fondos se entreguen a título de inversión- y ni siquiera percibe un elemental reconocimiento por la pérdida del poder adquisitivo de la moneda durante los seis años en que tales recursos

permanecen en manos del Estado. Se trata, pues, de una “carga económica exigida a los administrados para atender necesidades del servicio público sin que tenga correspondencia en beneficios o compensaciones particulares y específicas a favor de ellos” y eso es un impuesto si se atiende a la definición que en los precedentes términos ha hecho de esta forma contributiva el Consejo de Estado (Cfr. Sentencia de agosto 29 de 1990. Magistrado Ponente: Dr. Simón Rodríguez Rodríguez).

Ese mismo carácter impositivo se pone de presente si se considera que el párrafo 1º del artículo 17 demandado excluye de la “inversión” a los asalariados y a los trabajadores independientes con fundamento en criterios de orden típicamente tributario, a saber: que sus ingresos brutos obtenidos en 1991 provengan por lo menos en un ochenta por ciento (80%) de pagos originados en una relación laboral o legal y reglamentaria, o en honorarios, comisiones o servicios, respectivamente; que no sean responsables del impuesto sobre las ventas; que el total de sus ingresos brutos en 1991 hayan sido iguales o inferiores a veintiún millones de pesos (\$21.000.000) y que su patrimonio bruto a 31 de diciembre del mismo año no haya sido superior a treinta millones de pesos (\$30.000.000).

Repárese, por otro lado, en que las normas acusadas hacen parte de una ley cuyo contenido principal consiste en la expedición de normas en materia tributaria y, específicamente, están incluidas dentro del Título I, denominado “Impuestos y contribuciones” y en el capítulo II de éste, llamado “Contribuciones especiales e inversión forzosa”.

Esta referencia se trae apenas como complemento de lo ya indicado sobre el contenido material de las disposiciones sub-examine, pues ya ha expresado esta Corte que una norma no debe su naturaleza en forma exclusiva a la ubicación que tenga dentro de los títulos o epígrafes de un estatuto (Cfr. Corte Constitucional, Sala Cuarta de Revisión, Sentencia T-02, mayo 8 de 1992, Magistrado Ponente: Dr. Alejandro Martínez Caballero). Pero, unido ese elemento a los ya subrayados, no queda duda sobre el carácter fiscal de las normas en mención.

4. Inconstitucionalidad del impuesto establecido

Como aparece en el propio texto del artículo 17 de la Ley 6a. de 1992, el pago del impuesto por él creado debe efectuarse por las personas jurídicas y las naturales “que en el año de 1991 hubieren obtenido ingresos superiores a siete millones (\$7.000.000) o su patrimonio bruto a 31 de diciembre del mismo año hubiere sido superior a treinta millones de pesos (\$30.000.000)...”

La misma disposición establece que los contribuyentes así determinados deberán efectuar la “inversión” durante el segundo semestre de 1992.

La Ley 6a. de 1992, de la cual hacen parte los preceptos impugnados, fue aprobada durante el periodo de sesiones ordinarias del Congreso transcurrido entre el 16 de marzo y el 20 de junio de 1992, fue sancionada por el Presidente de la República el 30 de junio del mismo año y entró en vigencia, según su artículo 140, a partir de la fecha de su publicación, que lo fue el 30 de junio de 1992, día en el cual su texto apareció en el Diario Oficial número 40.490.

De lo dicho se infiere que cuando la ley principió a regir, es decir, cuando se hizo vinculante

para los contribuyentes y aún antes, cuando se surtió su trámite en las cámaras, ya se habían consolidado los hechos respecto de los cuales se creó la contribución. En otros términos, la ley tomó como situaciones a las cuales se aplicaba el impuesto y como bases para la liquidación del mismo hechos anteriores a su vigencia y, por ende, creó un impuesto con carácter retroactivo.

Según dispone el artículo 150, numeral 12, de la Constitución, corresponde al Congreso por medio de leyes establecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley. Por su parte, el artículo 338 de la Carta únicamente autoriza en tiempo de paz al Congreso, a las asambleas departamentales y a los concejos distritales y municipales para imponer contribuciones.

La contribución aquí demandada fue determinada por el Congreso mediante ley de la República, de tal manera que por este aspecto no fue vulnerada la Constitución en cuanto la decisión provino de la rama competente.

Pero, según lo preceptúa el artículo 3º de la Carta, todo poder público se ejerce en los términos que la Constitución establece, lo cual significa que, aún siendo competente un órgano o funcionario para proferir un cierto acto, la validez de éste se halla supeditada a su conformidad con las prescripciones constitucionales.

En este caso la retroactividad del impuesto riñe abiertamente con los mandatos contenidos en los artículos 363, inciso 2º, y 338, inciso 3º, de la Constitución de 1991 que dicen:

Artículo 338.-

Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un periodo determinado, no pueden aplicarse sino a partir del periodo que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo”.

“Artículo 363.-

(...)

Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad”.

Aplicadas estas normas a la materia que se examina resulta ser palmaria su oposición, ya que, según atrás se expone, la base del impuesto creado es el resultado de hechos ocurridos durante el periodo tributario de 1991 que concluyó el 31 de diciembre de ese año, mucho antes de la fecha en la cual comenzó la vigencia de la Ley 6a. de 1992. Fue, entonces, violado de modo flagrante el inciso 3º del artículo 338 de la Constitución. A la luz de esta disposición, la contribución ordenada no podía ser aplicada sino a partir del periodo que principió a contarse el 1º de enero de 1993.

La norma tributaria en este caso fue claramente retroactiva, en cuanto operó respecto de situaciones ya consolidadas, desconociendo lo estatuido en el artículo 363, inciso 2º, de la Carta Política.

El fundamento jurídico de las aludidas limitaciones al poder del Congreso, las asambleas y los concejos no es otro que el criterio de justicia, preconizado por la Constitución desde su Preámbulo. Como en el caso de la imposición de sanciones, la de tributos requiere la predeterminación de los mismos y de las reglas exigibles a los contribuyentes a objeto de evitar el abuso del gobernante y de permitir a quienes habrán de pagarlos la planeación de sus propios presupuestos y la proyección de sus actividades tomando en consideración la carga tributaria que les corresponderá asumir por razón de ellas. La persona debe estar preparada para cancelar el impuesto y, por tanto, sufre daño cuando la imposición de gravámenes cubre situaciones o hechos que ya están fuera de su control y previsión. En tal caso, si el no pago del impuesto es castigado, como es normal que ocurra y como en efecto sucede con el impuesto de que aquí se trata, la persona resulta condenada injustamente, lo cual quebranta postulados básicos de todo sistema jurídico.

Téngase presente el mandato contenido en el artículo 95, numeral 9º de la Constitución, a cuyo tenor es deber de la persona y del ciudadano contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado, pero “dentro de conceptos de justicia y equidad”.

Lo dicho es suficiente para concluir la inconstitucionalidad de la contribución aludida.

Así, pues, será declarado inexecutable el artículo 17 de la Ley 6a. de 1992 y también lo serán los artículos 16 y 18 de la misma que, aunque no encaminados a imponer el tributo, están unidos a aquel inescindiblemente pues contemplan la autorización al Ejecutivo para emitir los títulos de deuda pública por el monto total de las inversiones forzosas calculadas y las normas de control y sanciones relativos a la obligación hallada inconstitucional.

Debe advertirse que lo dicho no implica que, en el sentir de la Corte toda inversión forzosa decretada por la ley riña “per se” con la Constitución. En el caso presente ello acontece por cuanto, mirada la verdad sobre el contenido de las disposiciones en controversia, aparece de bulto que se consagró un impuesto bajo la denominación de inversión y que ese impuesto, por sus ya evidenciadas características, encaja íntegramente en el supuesto contemplado por los artículos 338 y 363 de la Carta.

Por otra parte, teniendo en cuenta que al momento de proferir este fallo la mayor parte del tributo que se ha encontrado opuesto a la Constitución ya fue recaudada, con el objeto de realizar la justicia querida por el Constituyente volviendo las cosas al estado anterior al quebranto de los preceptos superiores y en busca de la prevalencia del derecho sustancial (artículo 228 C.N.), se ordenará al Ministerio de Hacienda y Crédito Público la inmediata devolución de las sumas pagadas por los contribuyentes.

Este reintegro resulta apenas natural pues, de no ser así, siendo contrarios a la Carta los preceptos que autorizaban la colocación de los bonos, se tendría un enriquecimiento sin causa para el Estado y un perjuicio injustificado para los contribuyentes, quienes no están obligados a transferir recursos al erario sino en los casos y por los motivos que disponga la ley. Desaparecida ésta, pierde fundamento el pago y, por ende, si se hubiere efectuado, debe ser restituído para realizar el principio de justicia y hacer operante y vigente el orden justo al que aspira la Constitución. Además, la aludida consecuencia se apoya en el principio de la buena fe.

No desconoce la Corte que el gobierno al proponer el tributo y el Congreso al aprobar las disposiciones en referencia, tuvieron en cuenta importantes finalidades de interés colectivo, especialmente en las áreas de desarrollo social y seguridad interna, que dieron precisamente su nombre a los bonos cuya emisión se autorizaba.

Pese a ello, esta Corporación no tiene a su cargo la evaluación de si son convenientes, oportunos o benéficos los propósitos buscados por las normas que se someten a su juicio, sino el estudio y decisión objetivos acerca de la constitucionalidad de las mismas. Es, pues, el medio y su viabilidad a la luz del orden superior lo que cae dentro de la órbita de competencia de la Corte, no los fines a los cuales él está encaminado.

Lo anterior resulta todavía más claro si se considera que en el presente caso el Congreso habría podido establecer, dentro del ámbito de sus atribuciones legislativas, otros mecanismos que se hubieran enmarcado dentro de la preceptiva constitucional, para alcanzar las metas propuestas, sin necesidad de esquivar el perentorio mandato que prohíbe la retroactividad de la tributación usando el expediente inconstitucional de dar al impuesto creado la apariencia de inversión forzosa.

V. DECISION

Con fundamento en las consideraciones precedentes, oído el concepto del Procurador General de la Nación y cumplidos los trámites que ordena el Decreto 2067 de 1991, la Corte Constitucional de la República de Colombia, administrando justicia en nombre del pueblo y por mandato de la Constitución,

RESUELVE:

1) Decláranse INEXEQUIBLES, por ser contrarios a la Constitución Política, los artículos 16, 17 y 18 de la Ley 6a. de 1992.

2) Ordénase al Ministerio de Hacienda y Crédito Público REINTEGRAR, en un término que no podrá ser superior a seis (6) meses contados a partir de la comunicación de esta sentencia, la totalidad de las sumas recaudadas por concepto de la aplicación del artículo 17 de la Ley 6a. de 1992.

3) Ordénase al Ministerio de Hacienda y Crédito Público -Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos Nacionales- CESAR de manera inmediata todo procedimiento investigativo o sancionatorio iniciado en contra de los contribuyentes que no cancelaron oportunamente el valor de los BDSI.

Cópiese, comuníquese al Gobierno Nacional, publíquese en la Gaceta de la Corte Constitucional, cúmplase y archívese el expediente.

HERNANDO HERRERA VERGARA

Magistrado

Presidente

JORGE ARANGO MEJIA

Magistrado

ANTONIO BARRERA CARBONELL

Magistrado

EDUARDO CIFUENTES MUÑOZ

Magistrado

CARLOS GAVIRIA DIAZ

Magistrado

JOSE GREGORIO HERNANDEZ GALINDO

Magistrado

ALEJANDRO MARTINEZ CABALLERO

Magistrado

FABIO MORON DIAZ

Magistrado

SUSANA MONTES DE ECHEVERRI

Conjuez

MARTHA VICTORIA SACHICA DE MONCALEANO

Secretaria General