

Sentencia C-1515/00

PROCESO DE COBRO COACTIVO DE IMPUESTOS-Procedimiento administrativo

PROCESO DE COBRO COACTIVO ANTE ADMINISTRACION DE IMPUESTOS-Defensa de intereses/DEBIDO PROCESO DE COBRO COACTIVO ANTE ADMINISTRACION DE IMPUESTOS-Defensa de intereses

PROCESO DE COBRO COACTIVO ANTE ADMINISTRACION DE IMPUESTOS-Aplicación de depósitos/PROCESO DE COBRO COACTIVO ANTE ADMINISTRACION DE IMPUESTOS-Término para reclamo de remanente o títulos de depósito

CADUCIDAD EN MATERIA TRIBUTARIA-Término para devolución de dineros

PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURIDICA EN MATERIA TRIBUTARIA-Término para reclamo de remanente

RENTAS DE DESTINACION ESPECIFICA-Alcance

Referencia: expediente D-3050

Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 843-2 del Decreto 624 de 1989 "Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales".

Actora: Ilma Consuelo Ramos González

Magistrada Ponente:

Dra. MARTHA VICTORIA SÁCHICA MÉNDEZ

Bogotá, D.C., noviembre ocho (8) de dos mil (2000)

La Sala Plena de la Corte Constitucional, en cumplimiento de sus atribuciones constitucionales y de los requisitos de trámite establecidos en el Decreto 2067 de 1991, ha proferido la siguiente

SENTENCIA

I. ANTECEDENTES

En ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad, la ciudadana ILMA CONSUELO RAMOS GONZALEZ demandó el artículo 843-2 del Estatuto Tributario, el cual fue introducido por el artículo 104 de la Ley 6 de 1992.

Cumplidos los trámites constitucionales y legales propios de los procesos de inconstitucionalidad, la Corte Constitucional procede a decidir acerca de la demanda en referencia.

II. NORMA DEMANDADA

A continuación, se transcribe el texto de la disposición demandada, conforme a su publicación oficial:

Artículo 843-2. Adicionado. L. 6ª de 1992, art. 104. Aplicación de Depósitos. “Los títulos de depósito que se efectúen a favor de la administración de impuestos nacionales y que correspondan a procesos administrativos de cobro, adelantados por dicha entidad, que no fueren reclamados por el contribuyente dentro del año siguiente a la terminación del proceso, así como aquellos de los cuales no se hubiere localizado su titular, ingresarán como recursos del fondo de gestión tributaria”.

III. LA DEMANDA

En primer término, estima que el artículo 843-2 del Estatuto Tributario viola el debido proceso y el derecho de defensa (C.P. art. 29), por cuanto no establece un mecanismo que garantice al contribuyente, contra el cual se adelantó el cobro coactivo de impuestos, la posibilidad de oponerse a la decisión de la Administración de apropiarse de los dineros restantes en los títulos de depósito judicial a favor de la DIAN, luego de finalizado el cobro administrativo. Al respecto, afirma que concluido dicho proceso de cobro coactivo, “el Estado se cobra del monto de los impuestos, sus sanciones, intereses y gastos judiciales y los que exceda de esa liquidación queda a disposición del contribuyente para que de nuevo pase a engrosar su patrimonio. (...) Con la norma demandada lo que se pretende es que si transcurrido un año de haber finalizado el proceso no se han cobrado esos valores por parte del interesado, éste los pierde”. A su juicio, “(l)a ausencia de un proceso breve en el cual se le dé traslado al contribuyente sobre la decisión y la pueda discutir, quebranta en forma ostensible el derecho de defensa (...)”.

Así mismo, señala que la disposición acusada desconoce el derecho de propiedad (C.P. art. 58), por cuanto el Estado no está autorizado para apropiarse arbitrariamente de los dineros que forman parte del patrimonio de los particulares, por medio de la consagración de mecanismos de prescripción o caducidad que no tienen justificación alguna.

Por otra parte, la demandante considera que el artículo 843-2 del Estatuto Tributario, quebranta los artículos 345 y 359 de la Constitución. Explica, en primer lugar, que la norma en cuestión permite que la Administración de Impuestos perciba una contribución no contemplada previamente en el presupuesto de rentas, lo cual contradice lo dispuesto por el artículo 345 de la Carta. Finalmente, asevera que la norma acusada desconoce la prohibición constitucional de establecer rentas de destinación específica (C.P., art. 359), en la medida en que los referidos recursos no reclamados por los contribuyentes, se destinan al “Fondo de Gestión Tributaria” en lugar de ingresar al Presupuesto General de la Nación.

IV. INTERVENCIONES

1. Intervención de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN)

La apoderada judicial de la Dirección General de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), intervino para defender la constitucionalidad de la norma demandada.

En su criterio, la disposición acusada no vulnera los artículos 29 y 58 de la Constitución

Política, puesto que lo que la norma consagra es la caducidad del derecho a reclamar los dineros restantes, luego de transcurrido un término razonable de un año desde la finalización del proceso de cobro coactivo. Afirma que la caducidad opera ipso jure, porque el transcurso del tiempo señala el límite dentro del cual puede de manera válida manifestarse la intención de reclamar un derecho. Sobre el punto, anota lo siguiente:

“En el caso que nos ocupa, el Estado brinda al contribuyente la oportunidad para retirar de sus arcas, los remanentes que resultan de la aplicación de la deuda a los depósitos judiciales constituidos en desarrollo de un proceso coactivo de cobro, dando así efectividad a los principios constitucionales de equidad, eficiencia y progresividad prescritos en el Art. 363 de la Constitución Política. Pero también, en defensa del principio de la seguridad jurídica, en pro de evitar que las relaciones jurídicas se prolonguen indefinidamente en el tiempo, dispone un término de caducidad, el cual se hace efectivo cuando hay cumplimiento de un plazo o negligencia del titular de los derechos.

(...) si se produce la caducidad del derecho a reclamar y los dineros pasan a ordenes del Tesoro Nacional (...), esto se debe al descuido del contribuyente, o a su actitud negligente y constituye una medida ante la inactividad del mismo, la cual tiene un natural fundamento en razones de seguridad jurídica a fin de evitar la prolongación indefinida de las relaciones jurídicas. Esto, por lo demás, no constituye, como lo afirma la demandante, un enriquecimiento ilícito del Estado.”

Igualmente, precisa que, contrariamente a lo sostenido por la actora, el procedimiento administrativo de cobro coactivo de impuestos, señalado en los artículos 823 y ss. del Estatuto Tributario, garantiza el derecho de defensa y debido proceso del contribuyente, toda vez que desde la iniciación del trámite conoce el monto de sus obligaciones tributarias pendientes y al constituirse en parte del mismo, puede y debe vigilar por la defensa de sus intereses, incluyendo el retiro de los saldos que pudieran resultar de títulos por depósitos judiciales, una vez se haya cubierto la deuda tributaria. Agrega, que dentro del proceso se aplica el fraccionamiento de los títulos y en todos los casos de remanentes, al respaldo del título se endosa la orden clara y precisa sobre su pago a determinada persona. Indica además, que finalizado el proceso de cobro, se comunica al contribuyente que existe un título judicial a su nombre y, por lo tanto, debe presentarse para que éste le sea entregado.

Por otra parte, respecto a la presunta violación de los arts. 345 y 359 de la Carta Política, la apoderada judicial de la DIAN manifiesta que la demandante incurre en un error al clasificar como “rentas de la nación”, los dineros remanentes de los títulos de depósito constituidos a favor de la DIAN. Expone que tales recursos, si bien son ingresos de carácter nacional, no corresponden a un impuesto o renta de carácter tributario de orden nacional.

2. Intervención del Instituto Colombiano de Derecho Tributario

El presidente del Instituto Colombiano de Derecho Tributario solicita a la Corte declarar la inexecutable de la disposición acusada.

Asegura que el artículo 843-2 del Estatuto Tributario quebranta el artículo 58 de la Carta Política, ya que “pretende crear una forma de transferencia al Estado, del dominio sobre bienes de propiedad privada, no autorizada o habilitada por la Constitución.” En este sentido,

manifiesta que el deudor tributario tiene el derecho de recuperar la tenencia de las sumas de dinero remanentes del proceso de cobro coactivo, pues si bien estas habían sido embargadas y depositadas en cuentas de depósito a órdenes de la administración de impuestos, por virtud del embargo, el deudor no pierde la propiedad de tales recursos. Afirma que la DIAN está obligada a ordenar el desembargo y “entregar a dicho deudor los títulos de depósito, con el fin de que el propietario de los dineros (el deudor) exija al tenedor de los mismos (el establecimiento de crédito) su devolución”.

De otra parte, considera que lo dispuesto por la norma demandada viola el artículo 29 del Estatuto Superior, por cuanto no establece procedimiento alguno, dentro del cual el contribuyente pueda ejercer su derecho de defensa y oponerse a ser despojado de la propiedad de sus recursos. Así mismo, estima que se desconocen los principios de moralidad e imparcialidad de la función administrativa (C.P. art. 209), pues la administración procede a apropiarse injustificadamente de las referidas sumas de dinero remanentes.

Por último, sobre la presunta vulneración de los artículos 345 y 359 de la Carta Política, manifiesta que los recursos a los que se refiere la norma demandada no son rentas de naturaleza tributaria y, por lo tanto, las mencionadas normas constitucionales no son aplicables al caso en estudio.

V. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN

El jefe del Ministerio Público, en concepto emitido el 14 de agosto de 2000, solicita a la Corte declarar la inconstitucionalidad del Art. 843-2 del Estatuto Tributario.

En primer término, señala que “los títulos de depósito a que alude la norma censurada son documentos representativos de sumas de dinero, constituidos en favor de la administración de impuestos por las entidades bancarias o financieras donde reposan recursos de propiedad de los contribuyentes, en cumplimiento de las órdenes de embargo que se expiden como medida preventiva en los procesos de cobro coactivo que adelanta la misma Dirección de Impuestos Nacionales.” Explica que cuando dentro del proceso de cobro coactivo, los dineros embargados no han sido utilizados en su totalidad, surge el derecho de los contribuyentes a recuperar dichos dineros, porque el embargo es una mera medida preventiva que no implica la pérdida inmediata de estos recursos a favor de la administración, que tiene la obligación de reintegrarlos a su titular una vez haya levantado la medida preventiva. De acuerdo con lo anterior, la vista fiscal considera que lo estipulado en la norma demandada “no es razonable, ni se ajusta a los dictados de la Carta Política, puesto que se trata de un caso de extinción del dominio de bienes de los particulares que no se encuentra autorizado constitucionalmente.” Agrega que “en la norma impugnada el legislador autoriza el despojo de bienes de los particulares sin que medie sentencia judicial y sin demostrar que los recursos que pasan al Fondo de Gestión Tributaria corresponden a dineros que son productos de actividades ilícitas, obtenidos en detrimento del tesoro público o de la moral social.”

Igualmente, el Procurador General de la Nación anota que la norma acusada no indica un procedimiento previo que permita al contribuyente “explicar las causas de su morosidad o supuesta incuria en reclamar oportunamente los títulos de depósito o sus remanentes” y en consecuencia, vulnera el derecho de defensa (C.P. art. 29). Afirma que si bien el Legislador

está facultado para señalar términos de caducidad o de prescripción para el ejercicio de los derechos, tal atribución debe tener límites razonables y no vulnerar las garantías constitucionales.

VI. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS

1. Competencia

La Corte es competente para conocer del proceso de la referencia, de acuerdo con lo estipulado en el artículo 241 de la Constitución Política.

2. Problema jurídico

La demandante sostiene que el artículo 843-2 del Estatuto Tributario vulnera los artículos 29, 58, 345 y 359 de la Constitución Política. A su juicio, la precitada disposición contraviene el derecho fundamental al debido proceso (C.P. art. 29), dado que omite establecer un mecanismo que garantice al contribuyente la posibilidad de defender sus intereses frente a la decisión de la administración de apropiarse de los dineros que resulten como remanente del proceso coactivo de cobro tributario. Adicionalmente, considera que la norma acusada desconoce el derecho de propiedad (C.P. art. 58), por cuanto permite que el Estado se apropie arbitrariamente de dineros que forman parte del patrimonio de los particulares. Igualmente, sostiene que el artículo 843-2 demandado, viola los artículos 345 y 359 de la Constitución, pues a su juicio, permite que la administración perciba una contribución no contemplada previamente en el presupuesto de rentas y, adicionalmente, desconoce la prohibición constitucional de establecer rentas con destinación específica.

Compete a la Corte definir, si la disposición que establece el término de caducidad de un año para reclamar los títulos de depósito que resulten como remanente de un proceso administrativo de cobro adelantado por la DIAN, vulnera el derecho al debido proceso (CP art. 29), el derecho de propiedad (CP art. 58) o las reglas constitucionales sobre recaudo y destinación de rentas (CP arts. 345 y 359).

Ahora bien, para resolver los problemas señalados, resulta fundamental realizar algunas consideraciones previas sobre el contexto, alcance y la naturaleza de la disposición impugnada, luego de lo cual, la Sala abordará, una a una, las cuestiones antes planteadas.

3. El contexto de la disposición demandada: procedimiento administrativo coactivo de cobro tributario

De acuerdo con lo establecido por la ley tributaria, el cobro coactivo de los impuestos puede hacerse por medio de la justicia ordinaria o directamente por la administración de impuestos. En este último caso, los artículos 823 y siguientes del Estatuto Tributario (E.T.) disponen un procedimiento especial para el cobro coactivo de las deudas fiscales, que correspondan a impuestos administrados por la DIAN.

a. La competencia funcional para el cobro coactivo corresponde al Subdirector de Recaudo de la Dirección General de Impuestos Nacionales, los administradores de impuestos y los

jefes de cobranzas, así como a los funcionarios a quienes se deleguen tales funciones (E.T., art. 824). En cuanto a la competencia territorial, se indica que el procedimiento se adelantará por “la oficina de cobranzas de la administración del lugar en donde se hayan originado las respectivas obligaciones tributarias o por la de aquella en donde se encuentre domiciliado el deudor.”

a. De conformidad con el artículo 826 del E.T., el funcionario competente procede a emitir mandamiento de pago, en el cual se ordena la cancelación de las obligaciones pendientes y los intereses respectivos. Dicho mandamiento se notifica personalmente al deudor, previa citación para que comparezca en un término de 10 días para ser notificado. Si vencido el término, no ha comparecido, la notificación se realizará por correo y, en tal caso, se debe informar por un medio de comunicación del lugar.

Por otra parte, el artículo 828 del E.T., indica los actos que prestan mérito ejecutivo: (1) liquidaciones privadas y sus correcciones, contenidas en las declaraciones tributarias presentadas desde el vencimiento de la fecha para su cancelación; (2) las liquidaciones oficiales ejecutoriadas, (3) los demás actos de la administración de impuestos debidamente ejecutoriados, en los cuales se fijen las sumas de dinero a favor del fisco nacional, (4) las garantías y cauciones presentadas a favor de la Nación para afianzar el pago de las obligaciones tributarias, a partir de la ejecutoria del acto de la administración que declare el incumplimiento o exigibilidad de las obligaciones garantizadas, (5) las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas, que decidan sobre las demandas presentadas en relación con los impuestos, anticipos, retenciones, sanciones e intereses que administra la Dirección General de Impuestos Nacionales.

a. Contra el mandamiento de pago, es posible interponer excepciones, dentro de los 15 días siguientes a la notificación. El contribuyente puede excepcionar, entre otras, el pago efectivo, acuerdo de pago, falta de ejecutoria del título, la existencia de una demanda ante lo contencioso administrativo, la revocación directa, prescripción del cobro e incompetencia del funcionario (E.T. art. 831). Dentro del mes siguiente a la presentación de las excepciones, el funcionario, previa orden para la práctica de pruebas cuando sea el caso, decide si las acepta o las rechaza (E.T., art. 832). En este último caso, se ordena adelantar la ejecución y el remate de los bienes embargados y secuestrados. Contra dicha resolución procede únicamente el recurso de reposición, dentro del mes siguiente a la notificación de la decisión, ante el jefe de la División de Cobranzas. El funcionario competente tendrá un mes para resolver y una vez notificada esta providencia, sólo procede la vía contencioso administrativa (E.T., art. 834). Si vence el término definido sin que se hayan presentado excepciones o cumplido con el pago, se ordenará seguir con la ejecución. Contra tal resolución no procede recurso alguno (art. 836).

Ahora bien, en relación con el embargo, debe tenerse en cuenta que esta es una medida cautelar por la cual un bien queda jurídicamente inmovilizado, es decir, queda temporalmente fuera del comercio. Esta medida ejecutiva tiene como finalidad asegurar que los bienes de un deudor no sean ocultados, deteriorados o transferidos a terceros con el fin

de defraudar a sus acreedores. En otras palabras, lo que se pretende es la conservación del patrimonio del deudor con el objeto de satisfacer las obligaciones pecuniarias debidas con el producto de la enajenación o explotación de sus activos.

Dentro del proceso de cobro coactivo, el funcionario de cobranzas competente puede, previa o simultáneamente con el mandamiento de pago, decretar el embargo y secuestro de los bienes del deudor que se hallen establecidos como de su propiedad (E.T. art. 837). Sin embargo, la ley establece un límite para tales embargos, pues el valor de los bienes embargados no puede exceder “del doble de la deuda más sus intereses” (E.T. art. 838). Si el deudor no está de acuerdo con el avalúo de sus bienes podrá solicitar, dentro de los 10 días siguientes a la notificación, un nuevo avalúo, cuyo costo deberá cubrir.

Particularmente, el artículo 839-1 del estatuto, dispone que “(e)l embargo de saldos bancarios, depósitos de ahorro, títulos de contenido crediticio y de los demás valores de que sea titular o beneficiario el contribuyente, depositados en establecimientos bancarios, crediticios, financieros o similares, quedará consumado con la recepción del oficio. Al recibirse la comunicación, la suma retenida deberá ser consignada al día hábil siguiente en la cuenta de depósitos que se señale o deberá informarse de la no existencia de sumas de dinero depositadas en dicha entidad.”

En este caso, si luego de concluido el procedimiento de cobro coactivo - mediante la cancelación del monto de los impuestos, intereses y gastos judiciales - resulta un saldo a favor del contribuyente, el art. 843-2 le otorga un término de un año para cobrar dicho monto a su favor. Es justamente este término el que es objeto de la presente demanda de inconstitucionalidad.

4. Presunta vulneración del derecho al debido proceso

Del recuento de las anteriores, se concluye que el contribuyente contra el cual se adelanta un proceso de cobro coactivo tiene, en principio, un espacio para ejercer la defensa de sus derechos e intereses dentro del mencionado proceso. Ciertamente, como lo indica la apoderada de la DIAN, dentro del procedimiento de cobro coactivo ante la Administración de Impuestos, el deudor, desde que se le notifica el mandamiento de pago, conoce el valor de la obligación debida y cuenta con los medios para participar y oponerse a dicho cobro. De igual modo, dentro del trámite de cobro coactivo, el deudor tiene la oportunidad de oponerse al mandamiento de pago, mediante la interposición de excepciones y del recurso de reposición contra la providencia que rechaza la procedencia de las excepciones. Luego de finalizado el procedimiento coactivo, se entiende que las sumas restantes en el depósito judicial quedan a favor del particular.

Ahora bien, finalizado el procedimiento anterior, no está previsto en las referidas normas que la administración tenga la obligación de comunicar al deudor la existencia de un título judicial a su nombre con un remanente a su favor y el plazo dentro del cual debe solicitarlo.

A través de auto para mejor proveer del 8 de septiembre de 2000, la Magistrada ponente solicitó a la DIAN que informara si finalizado el procedimiento de cobro administrativo coactivo, existía alguna reglamentación que dispusiera la obligación de esa Dirección de notificar al contribuyente interesado acerca de la terminación de dicho proceso y, cuando

fuere del caso, informar la existencia de un saldo a su favor. Así mismo se requirió que indicara cuál era la naturaleza del Fondo de Gestión Tributaria, al cual se destinan los dineros correspondientes a los saldos no reclamados luego de transcurrido el término establecido en la ley.

En respuesta recibida el 19 de septiembre de 2000, El Director General de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) informó a esta Corporación, que en el Manual o Documento Básico de Cobro Coactivo de la DIAN se encuentran reglamentadas las diferentes actuaciones del procedimiento administrativo de cobro, incluido el trámite que se surte al finalizarse dicho cobro.

De la información suministrada por la DIAN, se pudo establecer que de conformidad con el numeral 5.7.3. del referido manual, en el auto de terminación del trámite se ordena endosar a favor del contribuyente los títulos de depósito judicial y notificarlo por correo, según lo establecido en los artículos 565 y 566 del E.T., advirtiéndole que contra dicha providencia no procede recurso alguno. De igual forma, se determinó que, de acuerdo con la Instrucción Administrativa 0005 del 13 de octubre de 1994 de la DIAN, si a la terminación del procedimiento resulta un saldo a favor del contribuyente, mediante notificación por correo, dirigida a la dirección informada por el contribuyente (E.T. art. 566), se debe comunicar al particular que tiene un año para reclamar el título a su favor. Si el contribuyente no hubiera informado su dirección, “la administración adelantará las diligencias para localizarlo.”

En relación con la naturaleza del Fondo de Gestión Tributaria, la DIAN manifestó que tal fondo “fue sustituido expresamente por el “Programa de Promoción e Incentivos al Desempeño”, conforme lo establece el artículo 84 del Decreto 1072 de 1999, cuya naturaleza jurídica corresponde a una cuenta de manejo especial, administrada por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, a través de su director general y del Comité del Programa de Promoción e Incentivos.” Los recursos de dicho programa deben ser destinados a (1) al pago de estímulos y los beneficios, por desempeño laboral excepcional, (2) al funcionamiento de los programas de capacitación de la DIAN, (3) al funcionamiento de los programas de bienestar de los servidores públicos de la entidad y de sus familias y (4) al pago de los demás gastos de funcionamiento que considere necesarios el Comité del Programa de Promoción e Incentivos.

Si bien la Corte ha reconocido que el principio del debido proceso en materia tributaria opera “con mayor flexibilidad que en derecho penal” (Sentencia C-960/96. M.P. Alejandro Martínez Caballero), es claro que no resulta desproporcionado ni establece una carga excesiva para el contribuyente, que el legislador haya establecido un plazo al cabo del cual no se pueda reclamar el remanente que resulte del cobro coactivo. Del análisis de las normas que regulan este proceso, es fácil concluir, que el contribuyente está al tanto del monto de la obligación que se cobra por la vía administrativa ejecutiva y del curso de los trámites que se surten, dentro de los cuales tiene oportunidad de defensa a través de las excepciones y recursos previstos en la ley, así como que existe un mecanismo idóneo para enterarse de la existencia de un título a su favor y de un plazo dentro del cual debe cobrarlo. Por consiguiente, la norma acusada no vulnera el debido proceso.

5. Presunta violación del derecho de propiedad

La actora considera, que la disposición demandada pretende expropiar arbitrariamente al contribuyente la suma de dinero que queda como remanente, luego de cancelada la obligación tributaria. Tanto el Procurador General como el Instituto Colombiano de Derecho Tributario, coinciden con la anterior argumentación. Indican que la norma demandada permite transferir a la administración de impuestos el dominio de dineros de propiedad de un particular, sin que se configure alguna de las hipótesis autorizadas por la Constitución Política para que proceda el traspaso de bienes de propiedad privada al Estado. En este sentido, el ICDT señala que tales eventos son, exclusivamente, (1) la extinción de dominio (C.P. artículo 34), (2) el mecanismo de la expropiación (C.P. art. 58), (3) la imposición de tributos y (4) el pago de multas o sanciones por la infracción de normas penales y administrativas. Explica que el caso de la norma demandada no se ubica en ninguno de los anteriores.

La Corte ha señalado, en múltiples oportunidades, que la figura de la caducidad aplicada a las relaciones de naturaleza tributaria, no resulta en principio, inconstitucional. En estos casos, no se configura una expropiación o la extinción del dominio prevista en el artículo 34 de la Carta. Se trata, simplemente, del establecimiento de un plazo dentro del cual la persona que fue sujeto de un cobro superior a aquel que estaba obligada a pagar debe reclamar su derecho de propiedad so pena de que su incuria o negligencia lo lleve a perder el derecho no reclamado.

A este respecto, no sobra advertir que esta Corporación, siguiendo las pautas definidas por la doctrina y la jurisprudencia nacional, ha reconocido la legitimidad de la caducidad como institución destinada a evitar que las relaciones jurídicas se extiendan de manera indefinida en el tiempo (seguridad jurídica), así como mecanismo para realizar la función social de la propiedad. En efecto, la Corte ha reconocido y avalado la figura de la caducidad entendida como “la pérdida del derecho de acción por su no ejercicio, dentro del plazo prefijado señalado por la ley.”¹

Ahora bien, según la doctrina constitucional vigente, la fijación de un plazo de caducidad para que el contribuyente reclame los dineros que la administración de impuesto debe retornarle, se fundamenta en razones de seguridad jurídica tributaria. En criterio de esta Corporación, dicho plazo no apareja el establecimiento de una medida expropiatoria, ni puede ser entendido como la forma de disfrazar el traslado arbitrario de dominio de los particulares al Estado.

En este sentido, la Corte declaró la exequibilidad de los artículos 816 y 854 del Estatuto Tributario, según los cuales, el contribuyente cuenta con dos años para presentar la solicitud de compensación de impuestos (E.T., art. 816) y el mismo término para solicitar la devolución de saldos a favor (E.T., art. 854), so pena de perder su derecho a exigir la devolución de dichos recursos, los cuales pasarán al Estado. En esta oportunidad, la Corte indicó que los principios de seguridad jurídica y de eficiencia tributaria justifican la figura de la caducidad en materia tributaria, siempre y cuando los plazos fijados por el legislador no resulten abiertamente desproporcionados. Al respecto, en sentencia C- 445/95 (MP Alejandro Martínez Caballero), se expresó:

“11- Por las consideraciones hechas en los puntos anteriores de esta sentencia, la Corte no encuentra de recibo el argumento del demandante según el cual las normas acusadas permiten un enriquecimiento ilícito del Estado, puesto que una simple lectura de las mismas muestra que ellas precisamente establecen mecanismos para que los contribuyentes puedan reclamar o compensar saldos a su favor, una vez liquidado de manera definitiva el impuesto. En efecto, ellas admiten la existencia de saldos en favor del contribuyente y fijan un término para la reclamación de los mismos.

Tampoco encuentra la Corte que el establecimiento de un término de caducidad de dos años para el ejercicio de tales acciones vulnere la Carta, pues son evidentes las razones de seguridad jurídica que justifican el establecimiento de tales plazos, ya que la incertidumbre tributaria puede afectar de manera importante la actividad económica estatal.

12- Además, el Legislador tiene una amplia libertad para determinar el alcance de estos términos de caducidad. Por ello a la Corte únicamente compete examinar si se trata de términos que permitan, de manera razonable, que el contribuyente ejercite sus acciones, puesto que sólo una manifiesta irracionalidad de los términos podría determinar la inexequibilidad de estas regulaciones.

En ese orden de ideas, esta Corporación considera que se trata de términos razonables, puesto que las normas acusadas establecen un plazo de dos años, contados a partir de la fecha de vencimiento del término para declarar, para que el particular presente la solicitud de compensación o devolución. Esto significa, por ejemplo, que el contribuyente puede imputar esos saldos en su siguiente declaración de renta. Ahora bien, esta Corte considera necesario señalar que este plazo es razonable, en el entendido de que es deber de la Administración de Impuestos facilitar y no obstaculizar a los contribuyentes el ejercicio de las acciones de reclamación y compensación, puesto que ello es una consecuencia obvia de la finalidad de las autoridades en un Estado social de derecho, en donde la función administrativa está al servicio de los intereses generales y se desarrolla con base en los principios de moralidad, eficacia e imparcialidad.(CP arts 1º y 209).

Todo lo anterior muestra, como bien lo señalan el Ministerio Público y la ciudadana interviniente, que la eventual pérdida de estas sumas por el contribuyente deriva de su inactividad o de su anuencia tácita, y no de las normas impugnadas, por lo cual la Corte no encuentra objeciones constitucionales por este aspecto. Por ello coincide la Corte Constitucional con lo afirmado por la Corte Suprema de Justicia al declarar conformes a la Constitución derogada estas mismas disposiciones. Dijo esa Corporación:

“No sobra anotar que el término de caducidad de las acciones o derechos corresponde señalarlo al legislador y que el fin primordial de este instituto jurídico, es el de dar seguridad a la colectividad, la cual se vería seriamente afectada si se prolongan en el tiempo en forma indefinida las relaciones jurídicas, debido no solo a la negligencia, inactividad o incuria del titular de los derechos, sino al vencimiento objetivo del plazo. Es que en el campo del Derecho, las personas deben obrar con diligencia y cuidado para defender sus intereses (jusvigilantibus scriptum) y si la ley ha estatuido un plazo para que se inicie una acción, se cumpla un deber, o se ejecute un acto y el interesado lo deje vencer, pierde definitivamente la posibilidad para reclamar posteriormente el reconocimiento del derecho.”³

En el mismo sentido, se ha manifestado la Corte en otras decisiones, en las cuales ha indicado que la fijación de un término de caducidad para el ejercicio de un derecho, vencido el cual el titular pierde la capacidad jurídica de reclamarlo, no vulnera la Constitución. Así por ejemplo, en la sentencia C-078/97 (M.P. Eduardo Cifuentes Muñoz), la Corte declaró la exequibilidad de una disposición que establecía un plazo de dos años para ejecutar la revocatoria directa de los actos administrativos de naturaleza tributaria. Al respecto dijo la Corte:

(...), la fijación de un término para ejercitar un recurso o aplicar un mecanismo como el de la revocatoria constituye, como bien se señala en las intervenciones, una forma de armonizar los principios de la seguridad jurídica y el debido proceso. En efecto, el establecimiento de términos contribuye a superar la tensión existente entre estos dos principios, ambos muy caros a cualquier sistema jurídico, en la medida en que permite que ambos tengan vigencia. Así, mientras que, por una parte, se consagra la existencia de recursos o medios para impugnar o solicitar la revocación de las decisiones de la administración - de manera que el ciudadano obtiene instrumentos para defenderse de una posible arbitrariedad estatal -, por otra parte, la limitación temporal de la posibilidad de ejercicio de los recursos da efectividad a la aspiración de que exista una cierta seguridad jurídica.

Esta Corporación se ha manifestado en varias ocasiones con respecto a la validez de la fijación legal de términos para la interposición de recursos. En la sentencia C-351 de 1994 (M.P. Hernando Herrera Vergara), en la que se decidió sobre la constitucionalidad del establecimiento de un término de caducidad de cuatro meses para la acción de restablecimiento del derecho, se sostuvo:

“El derecho de acceso a la administración de justicia, sufriría grave distorsión en su verdadero significado si, como lo desean los demandantes, este pudiera concebirse como una posibilidad ilimitada, abierta a los ciudadanos sin condicionamientos de ninguna especie. Semejante concepción conduciría a la parálisis absoluta del aparato encargado de administrar justicia. Implícitamente supondría además la exoneración del individuo de toda ética de compromiso con la buena marcha de la justicia, y con su prestación recta y eficaz. Y, en fin, el sacrificio de la colectividad, al prevalecer el interés particular sobre el general. En suma, esa concepción impediría su funcionamiento eficaz, y conduciría a la imposibilidad de que el Estado brindara a los ciudadanos reales posibilidades de resolución de sus conflictos. Todo lo cual sí resultaría francamente contrario a la Carta”.

(...)

No se vislumbra entonces ningún motivo válido para aseverar que el establecimiento de un término para ejercer la revocación directa atente contra el debido proceso. En el marco de la necesidad de armonizar el derecho de los ciudadanos a impugnar las actuaciones de las entidades estatales con el derecho a que exista una cierta seguridad jurídica es absolutamente legítimo que al consagrarse recursos o procedimientos como el de la revocación se disponga que éstos deben ejercerse dentro de un plazo determinado. Este término lo fija el legislador, haciendo uso de su libertad de configuración normativa, dentro del ámbito de un poder discrecional que solamente puede ser objeto de censura si se

advierte que supera los límites de la razonabilidad. Ese no es, sin embargo, el caso que aquí se presenta. El legislador extraordinario decidió que en materia tributaria debía imponerse un límite para la revocación de los actos administrativos y lo fijó en dos años a partir de su ejecutoria. Este término es mucho más amplio que los consagrados para el ejercicio de muchos recursos procesales y administrativos y es claro que permite a la persona interesada presentar sus argumentos ante la administración tributaria para que ésta decida.”⁴

Así las cosas, en aplicación de la doctrina Constitucional vigente, debe afirmarse que, en principio, la fijación de un término límite dentro del cual el particular puede exigir la devolución de las sumas de dinero en poder de la administración de impuestos, no viola la Constitución.

No obstante, según la jurisprudencia de la Corte, para que la disposición estudiada resulte exequible es necesario demostrar (1) que el plazo definido es razonable, es decir, que “se trata de términos que permitan, de manera razonable, que el contribuyente ejercite sus acciones, puesto que sólo una manifiesta irracionalidad de los términos podría determinar la inexecutable de estas regulaciones”⁵ y, (2) que el contribuyente tiene la posibilidad fáctica y jurídica de ejercer su derecho. En otras palabras, que las normas están diseñadas para que la administración facilite y no obstaculice a los contribuyentes, el ejercicio de las acciones de reclamación⁶.

En principio, la Corte considera que el término de un año, contado a partir de la terminación del proceso, para solicitar la devolución de los dineros de que trata la norma demandada, no es un término manifiestamente irrazonable. En efecto, si se tiene en cuenta que el plazo se interrumpe una vez se ha recibido la solicitud de devolución y que no es necesario esperar trámites internos ajenos a la voluntad del contribuyente, no puede afirmarse que el plazo fijado resulte desproporcionado, es decir, que imponga una carga en exceso onerosa o que resulte imposible de cumplir por una persona medianamente diligente.

Según la norma demandada, basta la presentación de la solicitud del contribuyente para que el término de caducidad se interrumpa. En tales circunstancias, debe señalarse que el trámite que se exige no resulta dispendioso o problemático, ni reclama una diligencia especial o extrema. En este sentido, no puede sostenerse que la disposición demandada vulnere el derecho de propiedad, pues la reglamentación objeto de análisis no parece orientada a evitar, mediante cargas extremas o reglamentos disuasivos, que el particular reclame los bienes que le pertenecen.

En las condiciones planteadas, nada obsta para entender que si el contribuyente pierde los bienes que son de su propiedad, por omitir formular la respectiva reclamación dentro del vencimiento del plazo fijado, fue debido a su propia inactividad y, en consecuencia, fue el presunto abandono de sus derechos, el que justificó la citada pérdida.

Finalmente, resulta importante estudiar el argumento del señor Procurador General de la Nación, según el cual, al presente caso se debe aplicar la doctrina establecida en la sentencia C-389/94 (MP Antonio Barrera Carbonell), mediante la cual se declaró inexecutable la extinción del dominio de los bienes - aprehendidos durante la investigación - “no vinculados al proceso penal”, cuando el propietario dejaba vencer el plazo definido para exigir la respectiva devolución.

En la referida sentencia se expresó:

“Al disponerse en el aparte de la norma acusada la extinción del dominio con desconocimiento del fundamento constitucional del art. 34, se ignora la garantía y la protección constitucional que el Estado y sus autoridades deben dispensar a la propiedad, conforme a los arts. 2º y 58 de la C.P., al tiempo que se le impone una sanción a quien no ha sido declarado judicialmente culpable de un delito y se presume inocente, pues ni siquiera es sujeto procesal vinculado al proceso penal, es decir, se declara una responsabilidad que no tiene sustento en la infracción de la Constitución y las leyes (arts. 6º. y 29 C.P.). La extinción del dominio prevista en el art. 34, necesariamente se vincula con la existencia de un delito, cuya materialidad debe ser establecida en un proceso penal y en el cual se haya determinado la autoría del responsable.

Resulta por lo demás extraño y, desde luego, censurable, que la ley establezca una causal de extinción del dominio diseñada por fuera de los presupuestos constitucionales que la definen y caracterizan, pues repugna la idea de justicia y a la vigencia de un orden justo, que la simple omisión de una persona en no reclamar un bien propio, aprehendido por razones del azar o del abuso de las autoridades dentro de una investigación penal, tenga por si misma la virtualidad de despojarlo de su dominio.”⁷

De la anterior transcripción, resulta evidente que lo que la Corte encontró lesivo de la Constitución, fue la extensión de la figura de la extinción de dominio, es decir, la imposición de una sanción accesoria a la sanción penal, a eventos en los cuales el bien cuya propiedad se traspasa ha sido aprehendido por un acto arbitrario de las autoridades o por mero azar, sin que su propietario tenga responsabilidad alguna. Sin embargo, esta regla no puede extenderse al evento estudiado en el presente caso. En efecto, la disposición demandada no establece la posibilidad de sancionar al contribuyente, ni regula la figura de la extinción del dominio de la que trata el artículo 34 de la Carta. De lo que se trata, simplemente, es de definir en término de caducidad para el ejercicio de un derecho, con la finalidad de proteger la seguridad jurídica. La diferencia entre las figuras de la extinción del dominio (CP art. 34) y la caducidad a favor del Estado, ya ha sido estudiada por la Corte en la sentencia C-674/99 (MP Alejandro Martínez Caballero), según la cual:

“(…), la Corte considera conveniente distinguir entre la aprehensión temporal de un bien y el decomiso permanente del mismo. Así, para esta Corporación sigue siendo válido que las autoridades administrativas, en determinadas situaciones definidas por la ley, y con suficientes formalidades para garantizar la propiedad, puedan proceder a aprehender y retener bienes de una persona. Igualmente, es válido que si la persona no reclama la cosa, después de un lapso de tiempo suficientemente razonable, las autoridades administrativas puedan concluir que hubo una renuncia de la propiedad por el particular, y procedan a constatar y decretar ese abandono. En ninguno de estos casos, la Constitución prevé una reserva judicial, por lo cual bien pueden esas medidas ser tomadas por una autoridad administrativa. Por el contrario, la situación es distinta cuando se faculta a una autoridad no judicial a declarar el decomiso permanente de un bien de un particular, como sanción al hecho de que esa persona incumplió un deber legal. (...)

(...). Por ende, y si bien las figuras del decomiso y la extinción del dominio mantienen las diferencias señaladas anteriormente, la Corte concluye que las sanciones que impliquen la privación de la propiedad de un bien de una persona sólo pueden ser declaradas por los jueces, no sólo por expreso mandato constitucional sino, además, porque llegan a desconocer el contenido esencial de un derecho constitucional, como la propiedad (CP art. 58). Otra cosa diferente es que las autoridades administrativas puedan aprehender u ocupar temporalmente bienes, o declarar su abandono por los propietarios, pues en estos casos no se está imponiendo una sanción sino tomando una medida cautelar temporal (aprehensión), o constatando una situación fáctica (abandono), que supone un desconocimiento de la función social de la propiedad.”⁸

En consecuencia, no puede afirmarse que la doctrina formulada en la sentencia C-389/94 resulte aplicable al caso objeto de estudio, pues mientras aquella se trata lo concerniente a los límites del legislador al regular la figura de la extensión del dominio de que trata el artículo 34 de la Carta, la norma que se estudia se refiere a la caducidad del derecho a reclamar unos dineros que han sido retenidos de manera preventiva por la administración, mientras se adelanta el proceso administrativo de cobro tributario.

6. Presunta vulneración de los artículos 345 y 359 de la Constitución

La demandante señala que el artículo 843-2 del Estatuto Tributario vulnera lo dispuesto en los artículos 345 y 359 de la Constitución. A su juicio, la norma en cuestión permite que la administración de impuestos perciba una contribución no contemplada previamente en el presupuesto de rentas, lo cual transgrede lo dispuesto por el artículo 345 de la Constitución. Adicionalmente, sostiene que el artículo cuestionado desconoce la prohibición constitucional de establecer rentas de destinación específica (C.P., art. 359), dado que los recursos no reclamados se destinan, específicamente, al “Fondo de Gestión Tributaria” en lugar de ingresar al Presupuesto General de la Nación.

La apoderada judicial de la DIAN manifiesta que la demandante incurre en una equivocación al clasificar como “rentas de la nación”, los recursos remanentes de los títulos de depósito constituidos a favor de la DIAN. Señala que si bien tales recursos son ingresos de carácter nacional, no corresponden a un impuesto o renta de carácter tributario de orden nacional y, en consecuencia, no les son aplicables las disposiciones constitucionales presuntamente infringidas. En idéntico sentido, el Presidente del ICDT sostiene que los recursos a los que se refiere la norma demandada no son rentas de naturaleza tributaria y, por lo tanto, las mencionadas normas constitucionales no les son aplicables.

La Corte no puede menos que coincidir con los intervinientes. En efecto, de una parte, la Corte ya ha señalado que el artículo 359 de la Carta se refiere, exclusivamente, rentas nacionales de carácter tributario. A este respecto, la Corporación ha señalado:

“La Corte considera que las rentas nacionales a las que se refiere el indicado precepto son precisamente las de origen tributario. Así lo expresó con claridad en la Sentencia C-40 del 11 de febrero de 1993 (M.P.: Dr. Ciro Angarita Barón):

“El artículo 359 de la Constitución nacional prohíbe las rentas nacionales de destinación específica, con excepción de las participaciones en favor de las entidades territoriales, las destinadas a inversión social, y las que en virtud de leyes anteriores hubieren sido destinadas a la previsión social y a las antiguas intendencias y comisarías.

A dos razones fundamentales obedeció esta importante prohibición. En primer lugar, como se sabe, las rentas de destinación específica no eran computables dentro del monto global del presupuesto nacional para efectos de señalar la debida participación de las entidades territoriales. La proliferación de tales rentas disminuía entonces el monto de las transferencias de la nación a los municipios y departamentos.

En segundo lugar, la afectación de determinadas rentas restaba flexibilidad a la asignación del gasto público. Así, gastos que en un momento adquirirían la condición de prioritarios, debían ceder ante la previa asignación legal de ciertas rentas, cuyo monto era cada vez mayor.

Por estas dos razones, el Constituyente decidió excluir del presupuesto nacional las llamadas rentas de destinación específica, a fin de aumentar el monto global sobre el cual se computa la participación fiscal de las entidades territoriales y hacer más flexible el manejo del gasto público.

Ahora bien, lo que hace el artículo 359, es excluir del presupuesto las rentas nacionales de destinación específica, mas no prohibir la creación de contribuciones parafiscales - que por su naturaleza, son de destinación específica -, o excluir de los presupuestos de las entidades territoriales distintas a la Nación, dichas rentas.

La prohibición que se estudia no excluye la existencia de contribuciones parafiscales, pues la propia Carta consagra este tipo de gravámenes y cuando la norma habla de “rentas nacionales”, se refiere fundamentalmente a rentas de naturaleza tributaria.

De una parte, la Carta autoriza al Congreso para decretar contribuciones parafiscales las cuales tienen como característica esencial ser recursos de destinación específica. Y si como bien se sabe, uno de los principios fundamentales de hermenéutica jurídica es el de interpretar sistemáticamente un conjunto normativo de manera que sus disposiciones adquieran un sentido dentro del contexto y puedan ser aplicables, debe concluirse que la prohibición a la que alude el artículo 359, no incluye a las contribuciones parafiscales, contempladas en los artículos 150-12, 179-3 y 338 de la Carta.

De otra parte, una interpretación sistemática del texto constitucional nos lleva a afirmar que la expresión “rentas nacionales de destinación específica”, se refiere exclusivamente a rentas de naturaleza tributaria o impuestos. Esto es así, por cuanto no solo el concepto rentas evoca el de impuestos, sino que también sería difícil entender cómo podrían ser aplicables las disposiciones contenidas en los artículos 150-7, 210, 336 y 362 de la Carta, en cuanto se refiere a la descentralización por servicios.

Es bien sabido que el legislador otorga a algunas entidades con patrimonio autónomo ciertas funciones, en virtud de las cuales recaudan de manera sistemática y continuada, una serie de recursos que son destinados a su cumplimiento. Si tales recursos fueran entendidos como

rentas nacionales, no podrían tener destinación especial, además que pasarían a formar parte del presupuesto nacional quedando así desvertebrado el principio constitucional de la descentralización por servicios.

Todo lo anterior nos permite afirmar que la prohibición del artículo 359 no incluye a las contribuciones parafiscales. Se refiere exclusivamente a las rentas fiscales. Aquellas por el contrario, no afectan el fisco, no surgen como participación o transferencias de rentas nacionales, no son impuestos y por lo tanto cuentan con un régimen jurídico especial, distinto al consagrado para los ingresos tributarios de la nación.

De otra parte, la prohibición de crear rentas de destinación específica se aplica exclusivamente a las rentas de carácter nacional que entran al presupuesto general y no a las rentas locales que engrosan los presupuestos departamentales, distritales o municipales". (Subrayado fuera de texto).

De lo cual resulta que cuando el ingreso no es de carácter tributario, no se considera que sea una renta nacional cuya destinación específica se encuentre prohibida."

No obstante, los recursos a que se refiere la disposición demandadas son, en el caso en el cual opere su traslado al Estado, típicos recursos no tributarios que no constituyen rentas ordinarias. En consecuencia, mal podría aplicarse a su regulación lo dispuesto en los artículos 359 de la Constitución.

Finalmente, no puede afirmarse que los recursos de que trata la precitada disposición son recursos de los cuales se apropia el Estado sin estar contemplados en el presupuesto general de la Nación. Nada en la disposición demandada puede llevar a esta conclusión. Por el contrario, como lo afirma la intervención de la DIAN, nada obsta para que los mencionados recursos se relacionen en el presupuesto bajo el rubro "otros ingresos", al cual se le debe dar el tratamiento fiscal definido en la Constitución y las leyes.

En consecuencia, la Corte no encuentra que la norma demandada vulnere los artículos 345 y 359 de la Constitución.

VII. DECISION

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

RESUELVE

Declarar EXEQUIBLE el artículo 843-2, adicionado por la Ley 6ª de 1992.

Notifíquese, comuníquese, publíquese, insértese en la Gaceta de la Corte Constitucional y archívese el expediente.

FABIO MORON DIAZ Presidente

JAIRO CHARRY RIVAS

Magistrado

ALFREDO BELTRAN SIERRA

Magistrado

CARLOS GAVIRIA DIAZ

Magistrado

JOSE GREGORIO HERNANDEZ GALINDO

Magistrado

ALEJANDRO MARTINEZ CABALLERO

Magistrado

CRISTINA PARDO SCHLESINGER

Magistrada (E)

MARTHA V. SACHICA MENDEZ

Magistrada (e)

ALVARO TAFUR GALVIS

Magistrado

IVAN HUMBERTO ESCRUCERIA MAYOLO Secretario General (e)

1 Sentencia C-544/93 (MP Antonio Barrera Carbonell).

2 Corte Suprema de Justicia. Proceso No 1980. Sentencia del 15 de febrero de 1990. MP Jaime Sanín Greiffenstein. Gaceta Judicial. Tomo CCI, p 226.

3 Sentencia C-445/95 (MP Alejandro Martínez Caballero).

4 Sentencia C-078/97 (MP Eduardo Cifuentes Muñoz).

5 Sentencia C-445/95 (MP Alejandro Martínez Caballero).

6 Sentencia C-445/95 (MP Alejandro Martínez Caballero).

7 Sentencia C-389/94 (MP Antonio Barrera Carbonell).

8 Sentencia C-674/99 (MP Alejandro Martínez Caballero).