

Sentencia No. C-260/93

TRANSITO CONSTITUCIONAL/INCONSTITUCIONALIDAD SOBREVINIENTE

Si bien la ley acusada fue expedida en el año 1990, esto es cuando aún se encontraba vigente el antiguo estatuto constitucional, el examen de constitucionalidad de la ley debe hacerse a la luz de la Carta vigente. Ello es así por dos motivos: a) Porque de examinar la constitucionalidad frente a una Carta Política derogada, necesariamente se llegaría a un fallo inocuo, y b) Porque la normatividad de la Constitución vigente, como norma de normas, actúa en relación con situaciones jurídicas anteriores, privándolas de validez y, por consecuencia, de eficacia, cuando ellas son manifiestamente contrarias a su espíritu. Es decir, no las que son distintas, sino aquellas normas jurídicas que pugnan con la filosofía de la Constitución, de tal manera que, de subsistir, implicarían un caso de violación del principio lógico de no contradicción. La norma constitucional es retroactiva en el sentido de corregir las normas jurídicas originadas antes de su expedición, que en la actualidad contradicen manifiestamente los principios rectores del máximo estatuto jurídico. Esto es, cuando se trate de una inconstitucionalidad sobreviniente.

SUSTRACCION DE MATERIA

En forma ininterrumpida, la Corte ha rehusado conocer demandas que versan sobre leyes o decretos que al momento de la decisión no tienen efectividad, bien por haber sido derogados, suspendidos, incorporados a otras normas o, también, por haber surtido efectos. No habiendo sustracción de materia, puesto que la norma en cuanto a su contenido se encuentra vigente, debe entrar a conocer y decidir de fondo sobre la presente demanda, lo que impide un pronunciamiento inhibitorio para ejercer su jurisdicción constitucional.

FOCINE-Recursos/IMPUESTO AL CINE-Vigencia

El legislador estableció la destinación específica del impuesto con el único fin de que una entidad estatal pudiera cumplir adecuadamente su función: la del fomento al cine. No se trataba entonces de otorgar a FOCINE una gratificación, o un beneficio fiscal determinado. Se trataba de permitir el debido desarrollo de una de las manifestaciones más importantes

de la cultura universal. El hecho de que la entidad estatal que tenía a su cargo el fomento del cine desaparezca del universo jurídico, no significa que el impuesto contenido en el artículo 63 de la Ley 49 de 1990 pierda su vigencia legal y su justificación jurídica.

IMPUESTO AL CINE-Saneamiento/AMNISTIA TRIBUTARIA/PRINCIPIO DE IGUALDAD-Razones de equidad

Sólo por razones de equidad se justifica apartarse del sentido de igualdad que debe imperar, como regla general, en materia de recaudación de impuestos. Saneamiento conceptualmente implica la acción humana de reparar, mejorar o remediar una situación que no se adecúa a la naturaleza de las cosas. Es la necesidad misma la que exige la acción de sanear, para llegar siempre a lo conveniente. El saneamiento previsto en la norma acusada no contraviene la Carta, por cuanto no consagra beneficio ni gratificación alguna en favor de particulares, sino que se limita a establecer una amnistía destinada a sanear una situación de morosidad en que se encontraban los contribuyentes del impuesto al cine, con obligaciones pendientes de pago, dotándolos de las medidas legales necesarias para que se pusieran a paz y salvo con el Fondo de Fomento Cinematográfico, lo cual repercutiría favorablemente en su beneficio, mediante el recaudo de importantes sumas adeudadas a él, sin renunciar al cobro de la totalidad de las obligaciones pendientes de pago por quienes a ella se acogieran, razón que amerita concluir que la medida de saneamiento contenida en el artículo 66 de la ley 49 de 1990 no encaja dentro de los supuestos que prevé el mandato superior, pues en ningún momento se está otorgando una gratificación ni una donación, producto de la mera liberalidad del legislador.

AMNISTIA TRIBUTARIA

Por la amnistía el Estado renuncia circunstancialmente a su potestad punitiva, en virtud de requerimientos de interés público, conformándose como una figura de contenido político, como respuesta global a las necesidades del hombre del momento. Hoy la amnistía ha excedido el campo del derecho penal y se ha hecho extensiva a otros campos del derecho público, como es el caso del tributario, para exonerar de la obligación a los contribuyentes, cuando las circunstancias que recaen sobre la realidad económica así lo aconsejen. Es un olvido que tiene su razón de ser en la conveniencia socio-económica, tanto del Estado como de la sociedad civil, como partes de un mismo proceso económico y jurídico.

INDULTO-Concepto

El fundamento del indulto es el ejercicio del derecho de gracia. En sentido genérico es la remisión o perdón, total o parcial, de las penas judicialmente impuestas. Mientras la amnistía recae sobre la causa, el indulto opera sobre el efecto mismo; igualmente, mientras la amnistía hace referencia al hecho, en el indulto se mira directamente a la persona: no es real sobre la cosa o hecho, sino personal. En sana lógica, debe concluirse que se trata de un acto jurisdiccional en cuanto a la naturaleza de su objeto y a los efectos que tiene.

AMNISTIA TRIBUTARIA/GRATIFICACION

La amnistía es una “autorización que se da a una persona natural o jurídica para que ajuste su situación fiscal a la realidad”, mientras que la gratificación o donación “implican un ánimo liberatorio o de recompensa pecuniaria de un servicio o mérito extraordinario”.

Demanda de inconstitucionalidad
contra el artículo 66 de la ley 49 de 1990.

Saneamiento del impuesto al cine.

Demandante: JAIME HORTA DIAZ

Magistrado Ponente: Dr. VLADIMIRO

NARANJO MESA

Aprobado por Acta No.

Santafé de Bogotá, D.C., primero (1o.) de julio de mil novecientos noventa y tres (1993).

I. ANTECEDENTES

En ejercicio de la acción pública y política consagrada en el artículo 242-1 de la Constitución Nacional, el ciudadano JAIME HORTA DIAZ acude ante esta Corporación con el fin de solicitar

la declaratoria de inexecutable del artículo 66 de la Ley 49 de 1990, por violar los artículos 78 numeral 5o. de la Constitución de 1886 y 136 numeral 4o. de la Carta Política de 1991.

Cumplidos como están los trámites constitucionales y legales estatuidos para asuntos de esta índole, procede la Corte Constitucional a decidir.

II. NORMA ACUSADA

A continuación se transcribe la disposición materia de impugnación:

“Artículo 66.- Saneamiento del impuesto del artículo 15 de la Ley 55 de 1985. Los contribuyentes que tengan obligaciones pendientes con el Fondo de Fomento Cinematográfico, por concepto del impuesto al cine creado por el artículo 15 de la Ley 55 de 1985, podrán acogerse al saneamiento, cancelando solamente el ocho y medio por ciento (8.5%), como tarifa de dicho impuesto, sin intereses y dentro de los términos y condiciones que se señalan a continuación:

“a. Liquidar y pagar la totalidad de las obligaciones pendientes por concepto del impuesto al cine, a la tarifa del ocho y medio por ciento (8.5%), causado a partir de la vigencia de la Ley 55 de 1985.

“c. Estar a paz y salvo por concepto de todas las obligaciones derivadas del impuesto al cine, a más tardar el 29 de marzo de 1991. Para este efecto se podrán realizar acuerdos con la autoridad competente, los cuales deberán cobijar los correspondientes intereses de que trata el siguiente inciso.

“A partir del primero (1o.) de febrero de 1991 se causarán los intereses moratorios de que trata el artículo 635 del Estatuto Tributario sobre las obligaciones pendientes de pago por parte de los exhibidores cinematográficos. Sin embargo, cuando los exhibidores cinematográficos se acojan a la amnistía y celebren acuerdos de pago, sólo se generarán intereses a partir del primero (1o.) de enero de 1992 o del incumplimiento del mismo.

“PARAGRAFO.- Sobre los exhibidores que no se acojan a la amnistía del presente artículo, se proseguirán las acciones de determinación y cobro por parte de la Compañía de Fomento Cinematográfico, FOCINE, en cuyo caso la tarifa será del dieciseis por ciento (16%), determinada por el artículo 15 de la Ley 55 de 1985 y se causarán los intereses moratorios

correspondientes”.

III. LA DEMANDA

En primer término señala el demandante que con la norma acusada se está otorgando una amnistía a los dueños de los teatros y exhibidores de cine al exonerarlos de su entrega al Estado de los impuestos causados por el ingreso a esas salas y pagados por los espectadores, lo cual a su juicio constituye una donación de impuestos pagados por terceros, que éstos tenían la obligación legal de recaudar y girar al tesoro público, por lo que concibe la norma no como una “amnistía”, sino como un “indulto”.

Considera el actor que la norma acusada es violatoria de los artículos 78-5 de la Constitución de 1886 y 136-4 de la Carta vigente, pues al consagrar una gratificación o donación de impuestos pagados por terceros en favor de los dueños de los teatros y exhibidores de películas, vulnera las disposiciones constitucionales citadas, por las mismas razones que llevaron a la Corte Suprema de Justicia, en sentencia del 11 de septiembre de 1986 a declarar la inexecutable de los incisos tercero y cuarto del artículo 15 de la Ley 55 de 1985.

Finalmente, concluye el demandante que la norma no se compadece con la política fiscal del Gobierno que lo ha llevado a establecer nuevas cargas tributarias, tales como el impuesto de guerra, por lo que la inconstitucionalidad resulta clara y manifiesta.

IV. INTERVENCION CIUDADANA

El Dr. CAMILO VARGAS AYALA, en su condición de apoderado de la sociedad Cine Colombia S.A., presentó dentro del término de fijación en lista un escrito del cual se han extractado los siguientes considerandos:

- En el evento de que se entre en un análisis de fondo, la demanda no podría prosperar, pues la norma acusada se ajusta plenamente a la Carta Política. En ella no se consagra beneficio ni gratificación alguna en favor de particulares (como sí lo hacía la norma declarada inexecutable por la Corte Suprema de Justicia en el fallo mencionado, la cual era ostensiblemente inconstitucional como así se resolvió), sino que se limita a establecer una amnistía sin renunciar al cobro de la totalidad de las obligaciones pendientes de pago por

quienes a ella se acogieran, razón por la cual mal pueden serle endilgados los mismos vicios de inconstitucionalidad del artículo 15, incisos 3o. y 4o. de la Ley 55 de 1985.

V. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACION

El Procurador General de la Nación, por oficio número 074 del 10 de septiembre de 1992, emite el concepto ordenado por los artículos 242-2 y 278-5 de la Constitución Nacional dentro del término legal, en el que después de hacer un análisis del gravamen a favor del Fomento Cinematográfico y de la medida de saneamiento creada por la norma demanda, solicita a la Corte Constitucional declarar EXEQUIBLE la norma impugnada, con base en los argumentos que a continuación se resumen:

1. La Ley 55 de 1985, por la cual se dictan normas tendientes al ordenamiento de las finanzas del Estado, en su artículo 15 creó un gravamen del dieciseis por ciento (16%) del valor neto de la boleta de ingreso a las salas de exhibición cinematográfica, del cual un ocho y medio por ciento (8.5%) ingresaría a una cuenta especial denominada Fondo de Fomento Cinematográfico, y el restante siete y medio por ciento (7.5%) se destinaría al productor, distribuidor y exhibidor de cortometrajes nacionales.

La Corte Suprema de Justicia, en fallo de 11 de septiembre de 1986, declaró inconstitucional la destinación del siete y medio por ciento (7.5%), por considerar que era inconcebible que unos particulares sin estar realizando una actividad del Estado fuesen beneficiarios de un impuesto. Como consecuencia del fallo, este porcentaje del gravamen en virtud del Decreto 131 de 1987 pasó a una cuenta especial denominada Fondo de Desarrollo Cinematográfico.

2. La Ley 49 de 1990 eliminó a partir del primero (1o.) de enero de 1991 el gravamen a que se refiere el artículo 15 de la Ley 55 de 1985, fecha desde la cual el servicio de exhibición cinematográfica con fines comerciales se gravó con una tarifa del doce por ciento (12%).

Esta medida contenida en el artículo 66 de la Ley 49 de 1990, tuvo como fin estimular a los contribuyentes que tenían obligaciones pendientes con el Fondo de Fomento Cinematográfico, a cancelarlas, pagando únicamente el ocho y medio por ciento (8.5%) como tarifa del impuesto, sin intereses y dentro de los términos y condiciones que señaló, previendo además la celebración de acuerdos de pago.

3. En vigencia de la Carta de 1886, es exequible el gravamen al cine del artículo 15 de la Ley 55 de 1985, impuesto que el Consejo de Estado estimó existente y válido desde la expedición de la ley.

En este orden, el saneamiento previsto por el artículo 66 acusado no contraviene la Carta, por cuanto se limita a establecer una amnistía sin renunciar al cobro de la totalidad de las obligaciones pendientes de pago por quienes a ella se acogieran, cargas que resultaban conformes a la Constitución y que con el tránsito constitucional no se vieron afectadas en su obligatoriedad y legalidad.

4. No son de recibo, como lo propone el impugnante, los vicios de inconstitucionalidad que percibió la Corte Suprema de Justicia en el fallo citado, toda vez que los supuestos que lo sustentaban son diferentes a los previstos por el artículo 66 de la Ley 49 de 1990.

5. Finalmente, no advierte tal Despacho que se produzca violación por parte de la norma acusada del numeral cuarto (4o.) del artículo 136 de la Constitución Nacional, en virtud de que la medida de saneamiento allí prevista no encuadra dentro de los supuestos que prevé el mandato superior.

VI. CONSIDERACIONES DE LA CORTE CONSTITUCIONAL

1. Competencia

Al tenor de lo dispuesto en el numeral cuarto (4o.) del artículo 241 de la Carta, la Corte Constitucional es competente para decidir la presente acción, toda vez que ella se dirige contra normas que hacen parte de una Ley de la República.

2. Normatividad aplicable

Como lo ha expresado la Corte Constitucional en varios fallos¹ y lo ha reiterado en reciente providencia, el estudio relativo a los aspectos formales de normas expedidas con anterioridad a la vigencia de la nueva Carta debe efectuarse en relación con la preceptiva constitucional que regía en el momento de su expedición, pues era a los requisitos y procedimientos en ella señalados a los que se hallaba sujeta la autoridad que expidió la ley materia de examen. Distinta es la situación cuando los motivos por los cuales se ha puesto en tela de juicio la constitucionalidad de una norma hacen relación con su contenido

material, ya que en tales eventos se requiere efectuar el correspondiente cotejo con los principios y mandatos de la nueva Constitución, en orden a verificar si las disposiciones impugnadas pueden subsistir dentro del ordenamiento jurídico en razón de su compatibilidad con la Carta vigente al tiempo de proferirse el fallo o si, por el contrario, han sido derogadas por ser incompatibles con ella y, en consecuencia, no pueden continuar ejecutándose.

El actor acusa el artículo 66 de la Ley 49 de 1990 por violar tanto la expresamente derogada Carta de 1886, como la Constitución vigente de 1991.

Si bien la ley acusada fue expedida en el año 1990, esto es cuando aún se encontraba vigente el antiguo estatuto constitucional, para esta Corporación, como se afirmó anteriormente, el examen de constitucionalidad de la ley debe hacerse a la luz de la Carta vigente. Ello es así por dos motivos:

a) Porque de examinar la constitucionalidad frente a una Carta Política derogada, necesariamente se llegaría a un fallo inocuo, y

b) Porque la normatividad de la Constitución vigente, como norma de normas, actúa en relación con situaciones jurídicas anteriores, privándolas de validez y, por consecuencia, de eficacia, cuando ellas son manifiestamente contrarias a su espíritu. Es decir, no las que son distintas, sino aquellas normas jurídicas que pugnan con la filosofía de la Constitución, de tal manera que, de subsistir, implicarían un caso de violación del principio lógico de no contradicción. La norma constitucional es retroactiva en el sentido de corregir las normas jurídicas originadas antes de su expedición, que en la actualidad contradicen manifiestamente los principios rectores del máximo estatuto jurídico. Esto es, cuando se trate de una inconstitucionalidad sobreviniente.

De otra parte, conviene hacer referencia antes de entrar en el análisis de fondo de la norma acusada, al tema relativo a la “posible” sustracción de materia en el presente caso.

En forma ininterrumpida, la Corte ha rehusado conocer demandas que versan sobre leyes o decretos que al momento de la decisión no tienen efectividad, bien por haber sido derogados, suspendidos, incorporados a otras normas o, también, por haber surtido efectos.

La motivación, repetida en numerosos fallos de la Corte Suprema de Justicia, la expresó en

sentencia de julio 30 de 1955, presentada por el Magistrado Manuel Barrera Parra de la siguiente manera:

“La decisión sobre inexecutableidad no es otra cosa que la declaración jurisdiccional de que acto acusado no puede ejecutarse por vulnerar o menoscabar la norma constitucional de superior jerarquía. Tal declaración, por consiguiente, supone la vigencia y operancia del decreto o ley inconstitucional ya que el acto insubsistente, por el solo hecho de serlo no es susceptible de ejecución”.

Lo puesto bajo la guarda de la Corte es la integridad de la Constitución; a esta expresión de la Corte y por claros motivos históricos, hay que darle la mayor amplitud posible.

Cuando una ley o un decreto la han violado, el orden jurídico se ha alterado y su integridad ha sido quebrantada. Independientemente de sus efectos, la Corte debe así advertirlo.

Por lo tanto, considera esta Corporación que no habiendo sustracción de materia, puesto que la norma en cuanto a su contenido se encuentra vigente, debe entrar a conocer y decidir de fondo sobre la presente demanda, lo que impide un pronunciamiento inhibitorio para ejercer su jurisdicción constitucional.

3. Gravamen en favor del Fomento Cinematográfico

El cine ha sido calificado como una de las más extraordinarias expresiones del arte y de la cultura contemporánea. Es, sin lugar a dudas, un arte que puede ser industrializado siempre y cuando se cuente con los recursos económicos, técnicos y humanos que permitan su adecuado desarrollo y promoción.

Ciertamente existe en el caso de la obra cinematográfica, una ambigüedad entre el arte y la industria. Es por ello que, cada vez más, se torna indispensable acudir a reglamentaciones precisas que definan tanto el alcance de los derechos y obligaciones que adquieren las personas que se vinculan a ella con su capital de trabajo, así como la competencia del Estado para regular, controlar y estimular esta actividad. Son, en últimas, los productores, directores, actores, técnicos, distribuidores y exhibidores del cine, los que requieren de un marco legal suficiente para el desarrollo de su gestión frente a la administración, lo cual debe redundar en un perfeccionamiento y estímulo de las labores de supervisión y vigilancia sobre

las diferentes etapas de la cinematografía.

En Colombia, la primera ley de fomento cinematográfico se dictó en 1942 bajo la Presidencia del doctor Alfonso López Pumarejo, y vino a ser reglamentada tan sólo 24 años después.

Desde entonces se han expedido infinidad de normas sobre los más variados aspectos del cine, tales como los gravámenes a la exhibición que cambian de cuantía y destinación, giros al exterior provenientes de la adquisición de películas y estímulos y exenciones para la producción cinematográfica.

Dentro de las principales normas expedidas en materia de fomento y gravámenes a la exhibición de películas, se puede mencionar el Decreto 2288 de 1977, reglamentario de la Ley 9a. de 1942, el cual creó el Fondo de Fomento Cinematográfico, “destinado exclusivamente a financiar la industria cinematográfica nacional”, disponiendo en el artículo 5o. que a él “ingresarían las partidas destinadas por el Gobierno Nacional y por la Corporación Financiera Popular para el fomento del cine nacional, al igual que el valor de los sobrepagos que para ese efecto fijara el Ministerio de Comunicaciones”. La administración de este Fondo de Fomento Cinematográfico se trasladó a FOCINE mediante el Decreto 3137 de 1979, que aprobó el Acuerdo No. 1 de la misma entidad.

4. Del Impuesto al Cine

La Ley 55 de 1985, en su artículo 15, inciso lo., creó un gravamen del 16% al valor neto de las boletas de ingreso a las salas de exhibición cinematográfica, y que se denominó “impuesto al cine”, cuya administración, inversión y recaudo correspondía a la Compañía de Fomento Cinematográfico, Focine. Dicho impuesto careció desde su creación de instrumentos jurídicos claros que establecieran los responsables de la percepción del tributo, su forma de recaudo, determinación, discusión y control, así como su régimen sancionatorio, lo que determinó su inoperancia y poca efectividad, ante la ausencia de un procedimiento expreso, en este sentido.

La contribución creada por el artículo 15 de la Ley 55 de 1985, se acomodó por sus elementos y características, a la naturaleza del impuesto, de conformidad con el criterio adoptado por la Corte Suprema de Justicia, en sentencia de agosto 23 de 1973 sobre el concepto genérico de contribuciones:

“Los hacendistas califican como contribuciones aquellas prestaciones monetarias o de cosas valorables en dinero que percibe el Estado de los gobernantes y gobernados, conforme a la ley. Tienen un carácter obligatorio y se determinan de modo unilateral y en proporción a las necesidades públicas por satisfacer. Son generales cuando se destinan a cubrir aquellos servicios cuyo costo para los particulares no se puede calcular; son especiales, cuando es posible este cálculo y, cubren los gastos que ocasionan determinados servicios administrativos, las primeras se denominan impuestos y las segundas tasas”.

“A este respecto, cabe una voz de alerta sobre el artículo 15, en el cual se emplea un vocabulario que puede fácilmente llevar a error. En efecto, allí se habla de que crea un gravamen sobre los boletos de cine. En realidad este artículo simplemente sustituye la terminología antigua de “sobreprecio” por la de gravamen, a fin de subsanar una deficiencia jurídica que había notado el Consejo de Estado”.

“Sea ésta la oportunidad de mencionar que la subcomisión y las comisiones conjuntas examinaron de manera prolija este artículo, frente a observaciones respetables de que FOCINE, administradora del Fondo de Fomento Cinematográfico, al cual llega la mayor parte del gravamen era entidad altamente ineficiente.

“Por ello se dispuso reasignar parte de los recursos del Fondo, según la fórmula progresiva que ya se expuso, y aplicar los recursos reasignados al financiamiento de programas culturales y artísticos, que hoy adolecen de apropiaciones insuficientes.

“Además, se reiteró la orientación que le corresponde al Gobierno sobre FOCINE, con el fin de encauzar los recursos del Fondo hacia actividades que se juzgaron más productivas para el país, como los incentivos al rodaje de películas en Colombia.”.

El inciso 2o. del artículo en comento dispuso que el 8.5% ingresaría a una cuenta especial denominada Fondo de Desarrollo Cinematográfico, la cual sería administrada por FOCINE, y el otro 7.5% del gravamen pasaría al productor, distribuidor y exhibidor de cortometrajes nacionales, lo cual a juicio de la Corte según la sentencia del 11 de septiembre de 1986 era inexecutable, pues consideró que los impuestos solamente pueden beneficiar al patrimonio del Estado o de las entidades que a su nombre prestan servicios públicos a la comunidad,

concluyó que lo allí establecido configuraba una mera liberalidad del legislador, y así mismo teniendo en cuenta los argumentos sobre las rentas de destinación especial y sobre la imposibilidad de que los particulares reciban sin causa derivada del servicio público, rentas del Estado, estimó que tales disposiciones contenían una gratificación. Y las gratificaciones son prohibiciones taxativas que el constituyente le ha impuesto al Congreso para otorgarlas a cualquier persona o entidad, en el artículo 78 ordinal 65o. de la Constitución de 1886, y en el artículo 136 numeral 4o. de la Carta vigente.

Este último porcentaje, en cuanto a que la norma se refiere a su destinación, fue declarado inexecutable por la Corte Suprema de Justicia en fallo de 11 de septiembre de 1986, ya que en su criterio:

“No es concebible que unos particulares, sin estar realizando una actividad del Estado, como es la de prestar un servicio público, sean beneficiarios del impuesto. El porcentaje a que se refiere la norma citada, que se paga sobre el precio de la boleta de ingreso a las salas de cine, no puede corresponder a la naturaleza de la tasa, pues con aquel, no se está cubriendo el gasto de ningún servicio administrativo.

La contribución general establecida en la norma, una vez recaudada, origina un tipo de renta que por su especial característica de ser asignada a una actividad gubernamental, para el adecuado cumplimiento de sus fines, se denomina “renta de destinación especial, y no es posible legalmente, que unos particulares se instituyan destinatarios de sus rentas, sin que exista contraprestación por parte de aquellos, o a su cargo la obligación de orientar esos recursos a un fin público específico, frente al cual el Estado pueda verificar su cumplimiento”.

Con base en el anterior pronunciamiento de la Corte, el 23 de enero de 1987, se expidió el Decreto 131, que creaba una cuenta especial denominada “Fondo de Desarrollo Cinematográfico”, a la cual ingresarían los restantes 7.5% del gravamen establecido en el artículo 15 de la Ley 55 de 1985.

El Gobierno del presidente Barco intentó establecer un esquema claro de recaudo y administración de este impuesto, pero por diversas circunstancias cuyo análisis escapa al objeto de esta providencia, dicho propósito no se logró.

La ausencia de estos mecanismos administrativos se evidenció en el bajo nivel de los recaudos obtenidos por este impuesto y en la desorganización imperante en su administración, situación ésta que motivó el proponer la eliminación del impuesto al cine y su sustitución por el impuesto sobre las ventas a la tarifa del 12%, al gravar el servicio de exhibición cinematográfico, al igual que la recuperación de altas sumas adeudadas por los contribuyentes, a través de la expedición de medidas encaminadas al saneamiento de las obligaciones pendientes de pago por concepto de este impuesto. De esa manera, quienes tengan obligaciones pendientes por concepto del impuesto al cine, podrán cancelarlas sin sanciones ni intereses y a una tarifa especial del 8.5%, siempre y cuando cancelen dicha tarifa, paguen las obligaciones atrasadas y desistan de los recursos contra las liquidaciones oficiales proferidas.

Esta medida pretendió de otra parte, liberar a FOCINE de la carga administrativa que representaba la administración del impuesto al cine, permitiéndole centrar su actividad en los fines que le son propios. De otra parte, el control a cargo de la Dirección General de Impuestos garantizaría una mayor eficiencia en su recaudo.

El recaudo obtenido por el gravamen de este servicio, mantuvo su destinación original para el fomento de la industria cinematográfica a través del Fondo de Fomento Cinematográfico.

Se suprimió con base en las anteriores consideraciones el gravamen a que se refería el artículo 15 de la Ley 55 de 1985, a partir del 1.º de enero de 1991, y en sustitución del impuesto al cine, se gravó con el impuesto sobre las ventas la prestación de este servicio.

5. La Ley 49 de 1990 y el fomento cinematográfico

Por su parte, el artículo 65 de la misma Ley dispone: “Destinación del Impuesto al Cine: El impuesto al cine causado y recaudado por el servicio de exhibición cinematográfica tendrá destinación específica para el Fondo de Fomento Cinematográfico que administra la Compañía de Fomento Cinematográfico, FOCINE”.

Para la Corte Constitucional resulta claro que el legislador estableció la destinación específica del impuesto con el único fin de que una entidad estatal pudiera cumplir adecuadamente su función: la del fomento al cine. No se trataba entonces de otorgar a FOCINE una gratificación, o un beneficio fiscal determinado. Se trataba de permitir el debido desarrollo

de una de las manifestaciones más importantes de la cultura universal. En otras palabras, la destinación específica del impuesto del 12% no se consagró por el hecho de tratarse de FOCINE, sino por la apremiante necesidad de apoyar el desarrollo de la industria cinematográfica nacional.

El Decreto 2125 de 1992, dictado por el Gobierno Nacional con base en las facultades contenidas en el artículo transitorio 20 de la Constitución dispuso la supresión de FOCINE aduciendo, entre otras razones, la prohibición de crear rentas nacionales de destinación específica según las voces del artículo 359 de la Carta Política. Sin embargo, esta Corporación considera que el hecho de que la entidad estatal que tenía a su cargo el fomento del cine desaparezca del universo jurídico, no significa que el impuesto contenido en el artículo 63 de la Ley 49 de 1990 pierda su vigencia legal y su justificación jurídica.

6. El artículo 66 de la Ley 49 de 1990 y las amnistías tributarias

La norma acusada crea una medida cuyo fin está encaminado a darle un estímulo a los contribuyentes del impuesto al cine, creado por el artículo 15 de la Ley 55 de 1985, en los casos en que tengan obligaciones pendientes con FOCINE, medida ésta que como lo dispone la norma en comento, corresponde a un saneamiento del impuesto, que se limita a establecer una amnistía sin renunciar al cobro de la totalidad de las obligaciones pendientes de pago por quienes a ella se acogieren, lo cual no contraviene el mandato constitucional, y que con el tránsito constitucional no se vieron afectadas en su obligatoriedad y legalidad.

La norma es estricta y rigurosa en cuanto a los requisitos exigidos para que los contribuyentes del impuesto al cine que se encuentren en las circunstancias señaladas anteriormente, puedan acogerse a la medida de saneamiento.

Entre ellas se destacan las siguientes:

1. Liquidar y pagar la totalidad de las obligaciones pendientes por concepto del impuesto al cine, a la tarifa del 8.5%
2. Estar a paz y salvo por concepto de todas las obligaciones derivadas del impuesto del cine, a más tardar el 29 de marzo de 1991. Para este efecto podrán realizarse acuerdos de pago con la autoridad competente, y

3. En el caso de que al contribuyente se le haya notificado liquidación oficial o especial, deberá aceptarlas y presentar memorial desistiendo de todos los recursos que contra ellas se hubieren interpuesto.

La norma, sin embargo, podría en principio interpretarse como violatoria del principio de igualdad, consagrada en la Carta Política como un derecho fundamental, puesto que hace diferenciación en favor de quienes han incumplido con sus obligaciones tributarias, respecto de quienes, en cambio, si han cumplido con esas obligaciones. Es esta la situación que se presenta, en general, con las amnistías tributarias indiscriminadas. Considera a este respecto la Corte oportuno recabar la atención del legislador y del gobierno sobre el cuidado muy riguroso que debe tenerse al otorgar este tipo de amnistías, las cuales deben basarse exclusivamente en la razonabilidad que las justifique, sólo para casos muy específicos. Igualmente debe la Corte llamar la atención a las autoridades encargadas de la recaudación de impuestos, sobre su obligación de cumplir este cometido teniendo en cuenta los principios de equidad y eficiencia que consagra la Carta (Art. 363), evitando incurrir en conductas negligentes o tolerantes, como aquellas en las cuales, con lamentable frecuencia, se ha incurrido en muchos casos. Debe insistirse en que sólo por razones de equidad se justifica apartarse del sentido de igualdad que debe imperar, como regla general, en materia de recaudación de impuestos.

Considera la Corte que en el caso del artículo 66 de la Ley 49 de 1990 se está frente a una de estas situaciones, puesto que, dada la profunda crisis que ha venido afrontando la industria cinematográfica, y en concreto la que ha afectado a productores y distribuidores, es razonable y equitativo el que se les conceda, como estímulo a su actividad, la amnistía contemplada en esa norma. No encuadra ella dentro del supuesto a que hacía referencia el artículo 78-5 de la Constitución de 1886, hoy artículo 136-4 de la Carta vigente, por cuanto no se trata, como lo sostiene el actor de una gratificación ni de una donación, sino de una amnistía.

El demandante señala que la norma acusada está otorgando más que una “amnistía” un indulto a los dueños de los teatros y exhibidores de cine para que no entreguen al Estado los impuestos causados por el ingreso a esas Salas y pagados por los espectadores, atribuyéndole un carácter de “donación de impuestos”, por lo que a su juicio no debe hablarse de una amnistía sino de un indulto.

Considera la Corte que el actor confunde el sentido de la norma con la esencia de las figuras de la amnistía, el saneamiento fiscal, el indulto, la justicia legal, la donación y la gratificación, cuando la filosofía y el contenido de la norma acusada son claros en el sentido de tratarse de un saneamiento a través del mecanismo de la amnistía tributaria.

La amnistía como tal es una figura jurídica que ha evolucionado a partir del concepto de la suprema potestad de perdonar que tiene la autoridad política de un pueblo. En el derecho romano era una de las figuras que atemperaba el rigorismo de la ley, introduciendo el criterio de equidad para atenuar lo que se debía en estricta justicia. La equidad evidenciaba unos imperativos de carácter social y político; imperativos que se mostraban a todas luces convenientes para la humanización de la ley penal.

Hoy la amnistía ha excedido el campo del derecho penal y se ha hecho extensiva a otros campos del derecho público, como es el caso del tributario, para exonerar de la obligación a los contribuyentes, cuando las circunstancias que recaen sobre la realidad económica así lo aconsejen. Es un olvido que tiene su razón de ser en la conveniencia socio-económica, tanto del Estado como de la sociedad civil, como partes de un mismo proceso económico y jurídico.

“Debe entenderse que la esencia de la amnistía radica en la autorización que la administración tributaria concede al contribuyente para que ajuste su situación fiscal a la realidad, sin que este comportamiento le acarree consecuencias de investigación, liquidaciones o sanciones.

El perdón y olvido en que radica la amnistía debe recaer sobre una situación fiscal comprobable y anterior”. (Concepto número 012832 de junio 9 de 1989, Dirección General de Impuestos Nacionales).

Por su parte, saneamiento conceptualmente implica la acción humana de reparar, mejorar o remediar una situación que no se adecúa a la naturaleza de las cosas. Es la necesidad misma la que exige la acción de sanear, para llegar siempre a lo conveniente. En la tradición ius civilista esta figura jurídica surge de la obligación principal del tradente de poner en posesión útil y pacífica al adquirente de la cosa tradita. Su principio de operación es ser garantía de una obligación principal, que se proyecta como subsistente.

La obligación de saneamiento tiene su motivación en la responsabilidad que recae sobre todos los sujetos de derecho a no inferir daño a otro o a reparar su daño probable, bien sea saliendo en defensa del ofendido o indemnizándolo.

El impuesto antes que una carga es la participación económica que legalmente toma la sociedad en los fines del Estado. Constituye un derecho que tiene el Estado, correlativo al deber de atender los servicios públicos y a la necesidad de medios materiales para su realización. Se objetiva así el principio de la democracia participativa, cual es la cooperación de los asociados en el bien común. Una de sus características primordiales es la noción de igualdad, entendida no como lo idéntico -o lo mismo-, sino como la proporcionalidad equivalente.

Por último, esta Corporación estima necesario aclarar las connotaciones jurídicas de la figura del indulto, erróneamente invocada por el demandante. Su fundamento es el ejercicio del derecho de gracia. En sentido genérico es la remisión o perdón, total o parcial, de las penas judicialmente impuestas. Mientras la amnistía recae sobre la causa, el indulto opera sobre el efecto mismo; igualmente, mientras la amnistía hace referencia al hecho, en el indulto se mira directamente a la persona: no es real sobre la cosa o hecho, sino personal. En sana lógica, debe concluirse que se trata de un acto jurisdiccional en cuanto a la naturaleza de su objeto y a los efectos que tiene.

Por lo demás, es importante resaltar que el impuesto -y en general todo lo referente a la tributación- es un típico acto de justicia legal, cuyo fin mediato es integrar la materia apta para realizar la justicia distributiva. La justicia legal, como acto propio de justicia, debe reunir las características de racionalidad y de igualdad proporcional, complementarios entre sí. La racionalidad hace referencia a la oportunidad y conveniencia de la obligación tributaria, aspectos motivados y determinados por las necesidades sociales del momento. Y la igualdad proporcional se mide por las bases y gravámenes acordes con las capacidades del contribuyente, dado que nadie está obligado a lo imposible.

El actor utiliza como fundamento de la demanda la sentencia proferida por la Corte Suprema de Justicia el 11 de septiembre de 1986, que declaró inexecutable los incisos 3o. y 4o. del artículo 15 de la ley 55 de 1985, con el argumento de que en ambos casos se trataba de una

gratificación o donación.

Sobre el particular es importante señalar que los presupuestos de hecho consagrados en la norma ibídem, son totalmente distintos a los de la norma acusada, pues en el primer caso se trata de una gratificación en favor de particulares, en la que debe entenderse que ésta consiste “en un galardón y recompensa pecuniaria de un servicio o mérito extraordinario” como así lo declaró la Corte Suprema, cuando afirmó que la norma era inexecutable ya que constituía una mera liberalidad del legislador y contenía una gratificación, que a su juicio “son prohibiciones taxativas que el constituyente le ha impuesto al Congreso para otorgarlas a cualquier persona o entidad, como las rentas destinadas en los incisos 3o. y 4o. del artículo 15”; en el segundo caso, la norma no incluye gratificación o donación alguna, sino por el contrario una amnistía, la cual no contiene elementos que impliquen una gratuidad o donación en favor del contribuyente, pues como lo dispone la misma norma, para que proceda, deberá acreditarse una serie de condiciones precisas e indispensables, tales como el pago de la totalidad de las obligaciones pendientes por concepto del impuesto al cine. En síntesis, la diferencia estriba en que la amnistía es una “autorización que se da a una persona natural o jurídica para que ajuste su situación fiscal a la realidad”, mientras que la gratificación o donación “implican un ánimo liberatorio o de recompensa pecuniaria de un servicio o mérito extraordinario”.

La norma constitucional supuestamente infringida, artículo 136-4, establece la prohibición por parte del legislador de “decretar a favor de personas o entidades, donaciones ...” u otras erogaciones que no estén destinadas a satisfacer créditos o derechos reconocidos con arreglo a la ley preexistente.

.

7. El artículo 66 de la Ley 49 de 1990 no es un indulto

Esta Corporación, de acuerdo con lo expuesto acerca de la amnistía y del indulto, no acoge pues la tesis del actor, según la cual el artículo 66 de la Ley 49 de 1990 configura, no una amnistía, sino un indulto, por ser “sui generis”, como si éste fuese una especie de aquella en condiciones de imperfectibilidad de la figura mayor.

Es poco exacto considerar que el gravamen o impuesto, propios de la justicia legal en

consonancia con la distributiva, constituye una pena, pues la razón de ser del impuesto no es otra que la contribución solidaria, fundada en la participación del ciudadano en los fines de la comunidad por medio de su aporte racional.

Del análisis detallado de la disposición constitucional, se puede inferir que el saneamiento previsto en la norma acusada no contraviene la Carta, por cuanto no consagra beneficio ni gratificación alguna en favor de particulares, sino que se limita a establecer una amnistía destinada a sanear una situación de morosidad en que se encontraban los contribuyentes del impuesto al cine, con obligaciones pendientes de pago, dotándolos de las medidas legales necesarias para que se pusieran a paz y salvo con el Fondo de Fomento Cinematográfico, lo cual repercutiría favorablemente en su beneficio, mediante el recaudo de importantes sumas adeudadas a él, sin renunciar al cobro de la totalidad de las obligaciones pendientes de pago por quienes a ella se acogieran, razón que amerita concluir que la medida de saneamiento contenida en el artículo 66 de la ley 49 de 1990 no encaja dentro de los supuestos que prevé el mandato superior, pues en ningún momento se está otorgando una gratificación ni una donación, producto de la mera liberalidad del legislador.

En consecuencia, desvirtuados como están los cargos de inconstitucionalidad formulados contra el artículo 66 de la Ley 49 de 1990, se impone su declaratoria de exequibilidad, y así se consignará en la parte resolutive de esta providencia.

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

RESUELVE

PRIMERO: Declarar EXEQUIBLE el artículo 66 de la Ley 49 de 1990.

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

VLADIMIRO NARANJO MESA

Vicepresidente

JORGE ARANGO MEJIA

ANTONIO BARRERA CARBONELL Magistrado

Magistrado

EDUARDO CIFUENTES MUÑOZ

Magistrado

CARLOS GAVIRIA DIAZ Magistrado

FERNANDO HINESTROSA FORERO

Conjuez

ALEJANDRO MARTINEZ CABALLERO

Magistrado

FABIO MORON DIAZ

Magistrado

HUGO PALACIOS MEJIA

Conjuez

MARTHA VICTORIA SACHICA DE MONCALEANO

Secretaria General

1Cfr. Corte Constitucional Sentencia No. 514 del 10 de septiembre de 1992, Magistrado ponente doctor José Gregorio Hernández Galindo; Sentencia C-416 del 18 de junio de 1992, Magistrado ponente doctor Fabio Morón Díaz.