Sentencia C-363/01

IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS-Naturaleza/IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS-Hecho generador y sujeto pasivo

El impuesto a las transacciones financieras a que se refiere la disposición acusada, es un impuesto real e “indirecto”, que dada su naturaleza no tiene en cuenta las condiciones de los sujetos que tributan ni su capacidad contributiva, por cuanto recae únicamente sobre las “transacciones financieras”, uno es el hecho generador y otro el sujeto pasivo del tributo. El hecho generador lo constituyen las transacciones u operaciones financieras que se realicen, y el sujeto pasivo, los usuarios del sistema financiero y de las entidades que lo conforman.

IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS-Operaciones exentas

IMPUESTO A LAS OPERACIONES FINANCIERAS-Exención de recursos del sistema de seguridad social en salud y pensiones

IMPUESTO DEL DOS POR MIL-Exención de recursos del sistema de seguridad social en salud y pensiones

IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS-No recae en recursos de la seguridad social

CONTRIBUCION PARAFISCAL-Alcance

CONTRIBUCION PARAFISCAL-Características

SISTEMA GENERAL DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD-Naturaleza parafiscal de aportes

CONTRIBUCION PARAFISCAL-Cotización en seguridad social

IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS-Exención de recursos del Fosyga

TRIBUTO EN ESTADO DE EMERGENCIA ECONOMICA-Permanencia

Referencia: expediente D-3181

Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 17 de la Ley 608 de 2000.

Actor: Guillermo Francisco Reyes González

Magistrado Ponente:

Dr. JAIME ARAUJO RENTERIA

Bogotá, D.C., dos (2) de abril de dos mil uno (2001).

La Sala Plena de la Corte Constitucional, en cumplimiento de sus atribuciones constitucionales y de los requisitos y trámite establecidos en el Decreto 2067 de 1.991, ha proferido la siguiente

SENTENCIA

I. ANTECEDENTES

En ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad, el ciudadano Guillermo Francisco Reyes González demandó el artículo 17 de la Ley 608 de 2000, “por la cual se modifican y adicionan los Decretos 258 y 350 de 1.999, proferidos en desarrollo de la emergencia económica declarada mediante Decreto 195 de 1.999, y se dictan otras disposiciones”.

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 en el Diario Oficial No. 44.129 del 15 de agosto de 2.000.

“LEY 608 DE 2000

(agosto 8)

“Por la cual se modifican y adicionan los decretos 258 y 350 de 1.999, proferidos en desarrollo de la emergencia económica declarada mediante Decreto 195 de 1.999, y se dictan otras disposiciones.

(…….)

“Artículo 17. El impuesto a las transacciones financieras a cargo de los usuarios del sistema financiero y de las entidades que lo conforman destinado a financiar los gastos ocasionados por las medidas adoptadas para la reconstrucción, rehabilitación y desarrollo de la zona determinada en los decretos dictados en virtud del Estado de Excepción declarado por el Decreto 195 de 1.999 se continuará aplicando en los términos y condiciones de su creación, con el siguiente contenido que se ratifica mediante esta ley:

Es impuesto nacional, de carácter temporal, que regirá entre el primero (1º) de enero y el treinta y uno (31) de diciembre del año dos mil (2000), a cargo de los usuarios del sistema financiero y de las entidades que lo conforman.

El producido de este impuesto se destinará a financiar los gastos ocasionados por las medidas adoptadas para la reconstrucción, rehabilitación y desarrollo de la zona determinada en los decretos dictados en virtud del Estado de Excepción declarado por el Decreto 195 de 1.999.

Por disposición de esta Ley estos gastos se consideran de inversión social.

El hecho generador del impuesto lo constituye la realización de las transacciones financieras, mediante las cuales se disponga de recursos depositados en cuentas corrientes o de ahorro y los giros de cheques de gerencia, así como el pago del saldo neto de las operaciones interbancarias, según el reglamento que expida el Gobierno Nacional.

De conformidad con el inciso segundo del parágrafo del artículo 357 de la Constitución Política, el impuesto aquí establecido estará excluido de la participación que le corresponde a los municipios en los ingresos corrientes.

Los cheques de gerencia girados por un establecimiento de crédito no bancario, con cargo a los recursos de una cuenta de ahorro perteneciente a un cliente, se considerará que constituyen una sola operación, el retiro en virtud del cual se expide el cheque y el pago del mismo.

Los traslados entre cuentas corrientes de un mismo establecimiento de crédito, estarán exentos del impuesto a las transacciones financieras, cuando dichas cuentas pertenezcan a un mismo y único titular.

TARIFA, CAUSACION Y BASE GRAVABLE DEL IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS. El impuesto tendrá una tarifa única del dos por mil (2/1.000), que se causará en el momento en que se produzca la disposición de los recursos objeto de la transacción financiera o del pago del saldo neto en las operaciones interbancarias.

La base gravable será el valor total de la transacción financiera por la cual se dispone de los recursos y el valor neto de las operaciones interbancarias.

SUJETOS PASIVOS. Serán sujetos pasivos del tributo los usuarios del sistema financiero y las entidades que lo conforman.

Cuando se trate de retiros de fondos que manejen ahorro colectivo, el sujeto pasivo será el ahorrador individual beneficiario del retiro de la cuenta individual.

AGENTES DE RETENCION DEL IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS. Actuarán como agentes retenedores del impuesto y serán responsabiles por el recaudo y pago del mismo, los establecimientos de crédito en los cuales se encuentra la respectiva cuenta, así como los establecimientos de crédito que expiden los cheques de gerencia o efectúen los pagos mediante abonos en cuenta con cargo a las cuentas corrientes o de ahorro. En el caso de pago de saldo neto de las operaciones interbancarias el agente retenedor será la entidad vigilada por la Superintendencia Bancaria o de Valores que efectúa el pago.

DECLARACION Y PAGO. La declaración y pago del impuesto a las transacciones financieras deberá realizarse dentro de los plazos y condiciones que señale el Gobierno Nacional.

Se entenderán como no presentadas las declaraciones, cuando no se realice el pago en forma simultánea a su presentación.

COMPETENCIA PARA LA ADMINISTRACION DEL TRIBUTO A LAS TRANSACCIONES. Corresponde a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales la administración del impuesto a las transacciones financieras a que se refiere la presente ley, para lo cual tendrá las facultades consagradas en el Estatuto Tributario para la investigación, determinación, control, discusión, devolución y cobro de los impuestos de su competencia. Así mismo, la DIAN quedará facultada para aplicar las sanciones consagradas en el Estatuto Tributario, que sean

compatibles con la naturaleza del impuesto, así como aquellas referidas a la calidad de agente de retención.

UTILIZACION DE LOS RECURSOS GENERADOS POR EL IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS. Los recaudos del impuesto a las transacciones financieras y sus rendimientos serán depositados en una cuenta especial de la Dirección del Tesoro Nacional hasta tanto sean apropiados en el Presupuesto General de la Nación en las vigencias fiscales correspondientes a su recaudo y en las subsiguientes. El Gobierno propondrá al Congreso de la República la incorporación de estos ingresos en la medida en que las necesidades locales así lo aconsejen, hasta que se agote su producido."

III. LA DEMANDA

El actor considera que la norma acusada es lesiva del Preámbulo y de los artículos 1, 2, 48 y 363 de la Constitución, "en cuanto se gravan con el impuesto a las transacciones (dos por mil), los recursos de la Seguridad Social con destinación específica según la Constitución, siendo de destacar los que tienen su fuente en las contribuciones de los empleadores y trabajadores (recursos parafiscales)."

Afirma que dicha disposición desconoce el artículo 48 de la Carta, por que a) modifica la destinación específica de los recursos de la seguridad social en salud, los cuales son de naturaleza parafiscal, y se encuentran destinados exclusivamente a financiar las funciones propias de tal sistema, motivo por el cual no es admisible que resulten afectados por tributos del orden local o nacional; b) el gravamen establecido representa para dicho sistema una considerable fuente de gastos, que afecta negativamente la prestación del servicio, así como el equilibrio que debe existir entre la Unidad de Pago por Capitación y el valor del costo del POS, ya que la UPC resultaría desfinanciada al no encontrarse el pago de dicho tributo incluído dentro de su cálculo; c) desconoce que los ingresos de las Entidades Promotoras de Salud no se reciben a título oneroso, sino por delegación estatal; esto es, no son recursos propios de dichas entidades. Igualmente, señala que, de conformidad con el artículo 182 de la Ley 100 de 1.993, tal como lo ha señalado reiteradamente la Corte Constitucional, los dineros recaudados por las EPS no les pertenecen a ellas, ni ingresan al presupuesto nacional o a los presupuestos de las entidades territoriales, sino que son recursos del sistema de seguridad social en salud, por lo cual constituyen contribuciones parafiscales con destinación específica". Por lo anterior, considera que "si los aportes del presupuesto nacional y las cuotas de los afiliados al sistema de seguridad social son recursos parafiscales, su manejo estará al margen de las normas presupuestales y administrativas que rigen los recursos fiscales provenientes de impuestos y tasas. Por lo tanto no le son aplicables las normas orgánicas del presupuesto ya que el Estado es un mero recaudador de esos recursos que tienen una finalidad específica: atender las necesidades de salud".

Agrega, que en la sentencia C-136 de 1.999, en la que la Corte Constitucional se pronunció sobre el impuesto a las transacciones financieras, se dijo: "sorprende que sea el mismo Gobierno, quien haga notar la falta de previsión en el diseño del mecanismo que se comenta, pues no tuvo en consideración, dentro de las excepciones del tributo, las transacciones del sector salud, las cuales quedaron grabadas con el mismo impuesto, en perjuicio de este servicio público y, por ende, de los usuarios de la seguridad social". Por esa razón, condicionó

la exequibilidad del parágrafo del artículo 31 del Decreto 2330 de 1.998, en el sentido de no considerar como sujetos pasivos del impuesto a los fondos que administran contribuciones parafiscales, haciendo extensiva a ellos la exención prevista en el parágrafo del artículo 31 de la norma demandada. Sin embargo, para el actor existe una equivocada interpretación de dicho fallo al referirse a los "fondos" y no a las entidades administradoras de contribuciones parafiscales, pues "no tiene sentido hablar de exención en función al sujeto sino en función a los recursos frente a los cuales recae el gravamen. Este es el sentido obvio y material que se le debe dar al fallo, pero que el Gobierno ha dejado de lado. En nada la prohibición de gravar con impuestos los recursos parafiscales, se refiere a sujetos sino a recursos, con independencia del sujeto, que puede ser o no fondo. Aludir a fondos es un accidente. Por lo tanto, espero que como efecto de la presente demanda se despeje toda duda en cuanto al tema."

Por tales razones, considera que también se viola el Preámbulo de la Carta, que consagra como objetivo estatal el de asegurar a los integrantes de la sociedad la vida, la convivencia, el trabajo, la justicia, la igualdad, y la garantía de un orden político, económico y social justo; igualmente, el artículo 1 del mismo ordenamiento que consagra los principios de solidaridad y prevalencia del interés general, y establece que Colombia es un Estado social de derecho; y, asimismo, el artículo 2 ibidem, que contempla entre los fines esenciales del Estado el de garantizar la efectividad de los principios, derechos y deberes constitucionales, y la vigencia de un orden justo.

De otra parte, considera que se lesiona el principio de equidad tributaria que consagra el artículo 363 Superior, al destinar "recursos provenientes de una contribución parafiscal creada para garantizar la seguridad social en salud, para financiar diversas actividades dentro de la ejecución de las rentas recaudadas por este concepto".

Para finalizar, pide a la Corte: "Primero. Que se declare la inconstitucionalidad parcial del artículo 17 de la ley 608 del 8 de agosto de 2000, en cuanto afecta la destinación específica de los recursos de la seguridad social en salud, en los términos y alcances en que esta violación se concreta, conforme los términos de esta demanda. En tal virtud, me permito solicitar a ustedes, honorables magistrados, se sirvan, en ejercicio de sus competencias, declarar la constitucionalidad condicionada del artículo 17 de la ley 608 del 8 de agosto de 2000. Segundo. En consecuencia, debe precisar la Corte Constitucional, que el Instituto de los Seguros Sociales y demás EPS públicas y privadas, el Fondo de Solidaridad y Garantía y demás entidades que administren recursos de la seguridad social, no debían realizar en el pasado, ni deben realizar en el futuro, el giro correspondiente de los recursos por concepto de impuesto a las transacciones."

IV. INTERVENCIONES

1. Intervención del Ministerio de Hacienda y Crédito Público

La ciudadana Marleni Barrios Salcedo, obrando como apoderada del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, intervino en este proceso para defender la constitucionalidad del precepto legal demandado, con base en los siguientes argumentos.

a. En el texto de la norma que se impugna no se establece que el impuesto a las

transacciones financieras se deba aplicar sobre los recursos parafiscales de la seguridad social. El contenido jurídico de la disposición demandada, supuesto por el demandante, realmente no existe en la misma. En consecuencia, la Corte debe declararse inhibida para fallar sobre una proposición jurídica inexistente, es decir, sobre un contenido jurídico que realmente no existe, como lo ha hecho en múltiples ocasiones. “Lo anterior se evidencia al final del escrito de demanda, donde el accionante en realidad no persigue la inconstitucionalidad de la norma, sino la inclusión en ella de una excepción del impuesto a las transacciones financieras para las entidades de seguridad social, en especial, las entidades promotoras de salud”.

b. No obstante lo anterior, señala que el impuesto a las transacciones financieras, al recaer sobre la realización de ciertas transacciones u operaciones que configuran el hecho gravable, es uno de los llamados impuestos indirectos, los cuales “por su naturaleza no permiten auscultar las condiciones personales de los sujetos incididos ni establecer diferenciaciones conforme a las capacidades contributivas individuales, con lo cual no se vincula a un determinado sujeto”. Asimismo, se trata de uno de los llamados impuestos reales, por que “no tienen en cuenta las condiciones particulares de quien realiza el hecho económico imponible o sujeto pasivo de facto, con lo cual, predomina la consideración puramente objetiva del hecho generador”. Por tal motivo, es inadmisible la petición del demandante en el sentido de declarar una exoneración del impuesto para las transacciones financieras respecto de las entidades que administran los recursos de la seguridad social, puesto que “dicho tratamiento operaría como una exención, en tanto se vincula a un determinado sujeto”, lo cual desconocería la naturaleza real del impuesto en cuestión.

Por otra parte, expresa que el principio de equidad tributaria contenido en el artículo 363 Superior no está referido a un impuesto en particular, sino a la totalidad del sistema tributario, “en tanto le impone el requisito de afectar con la misma severidad a quienes se encuentran en la misma situación, de manera que sea igual para iguales y desigual para desiguales”, principio que concuerda con el artículo 95-9 de la Carta, según el cual es deber de las personas contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones estatales dentro de conceptos de justicia y equidad. Por lo anterior, no considera válido afirmar que las entidades que integran el Sistema General de Seguridad Social se puedan sustraer a la potestad tributaria del Estado y al cumplimiento del aludido deber, por el solo hecho de administrar sus propios recursos; así, no se puede afirmar que se quebrante el principio de equidad tributaria cuando se regula el impuesto a las transacciones financieras sin prever un tratamiento exceptivo para los mencionados sujetos o entidades.

Adicionalmente, considera que lo dispuesto en el artículo 48 de la Constitución no implica que no se puedan gravar los recursos de la Seguridad Social; es decir, que no se puedan establecer tributos sobre los recursos del tal sistema, lo cual no desvirtúa su destinación, ni los sustrae del sector al que están asignados. Sobre el particular, la interviniente cita la sentencia C-587/95, en la cual se analizó la potestad que tiene el legislador de establecer tributos, sobre los recursos del sector salud. En tal oportunidad, la Corte Constitucional estableció que no puede asumirse, de manera absoluta, que la destinación específica de ciertos recursos para una actividad o servicio, excluya a las entidades que los manejan o administran de las cargas impositivas nacionales o territoriales; por tanto, “no puede aceptarse el argumento de que el gravamen contenido en la norma acusada cambia el

destino específico de los recursos de la seguridad social".

Después de recordar que en la sentencia C-136/99, la Corte sostuvo que la exención prevista en el artículo 31 del Decreto 2331 de 1.998 comprendía también a los fondos que administran recursos parafiscales; concordante con ello el Gobierno consagró en la Ley 508 de 1.999 (art. 116, par. 5) un tratamiento que exceptuaba del impuesto a las transacciones financieras a las operaciones que se realicen en el Sistema General de Seguridad Social en Salud con recursos parafiscales. Asimismo, explica que las cotizaciones realizadas por los afiliados al sistema de Seguridad Social en Salud pertenecen al Fondo de Solidaridad y Garantía (FOSYGA), y que por mandato del artículo 256 de la Ley 223 de 1.995, los recursos de tal Fondo se encuentran exentos de toda clase de impuestos, tasas y contribuciones del orden nacional; es decir, las operaciones que se realicen con estos recursos se encuentran excluídas del impuesto a las transacciones financieras. Esta posición fue reafirmada por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -autoridad doctrinaria en materia del impuesto a las transacciones financieras, de conformidad con el artículo 103 del decreto 955 de 2.000-, la cual, en el Concepto General 052762 del 2 de junio de 2.000, precisó que el Sistema General de Seguridad Social en Salud se encuentra excluído del mencionado gravamen.

c. Por último, considera que existe una contradicción entre los cargos formulados por el actor y su petición de constitucionalidad condicionada de las normas acusadas; primero, porque los argumentos expresados en respaldo de la misma se refieren a la conveniencia o inconveniencia de las disposiciones acusadas, y no a su contradicción con lo dispuesto por la Carta Política. Segundo, porque el actor no tiene en cuenta que las Entidades Promotoras de Salud, de conformidad con el artículo 182 de la Ley 100 de 1.993, manejan tres clases diferentes de recursos:

1) "Las cotizaciones que recaudan por delegación y que pertenecen al Sistema General de Seguridad Social en Salud, que de acuerdo con lo establecido en el parágrafo único del artículo mencionado, deben ser manejadas en cuentas independientes del resto de las rentas y bienes de la entidad, con el fin de ser giradas al Fondo de Solidaridad y Garantía, quien maneja el sistema";

2) La Unidad de Pago por Capitación, "que constituye un valor per cápita que reconoce el Sistema General de Seguridad Social en Salud a las entidades promotoras de salud por la organización y garantía de la prestación de los servicios incluidos en el plan obligatorio de salud por cada afiliado"; y

3) "Los recaudos de las cuotas moderadoras, que constituyen recursos de estas entidades, de acuerdo con lo expuesto en el inciso tercero del artículo 187 de la Ley 100; los recursos de los planes complementarios a que hace referencia el artículo 169 ibídem; el valor de las UPC correspondientes a beneficiarios adicionales; las comisiones por la prestación de servicios de salud a la A.R.P.; hasta el 50% de los rendimientos financieros obtenidos con los recaudos de las cotizaciones obligatorias antes de su compensación y otros recursos propios tales como la venta de servicios, rendimientos financieros, recursos de capital, etc.".

Para la interviniente, el hecho de que la ley haya previsto el manejo en cuentas separadas únicamente para los recursos provenientes de cotizaciones, demuestra que para el legislador, éstas sumas son diferentes a las que reciben las entidades por concepto de UPC,

las cuales no se diferencian de sus demás recursos propios; es decir, estos últimos dineros no constituyen aportes parafiscales; ello, en la medida en que las entidades administradoras de los regímenes contributivo y subsidiado de seguridad social en salud, actúan como un tipo especial de aseguradoras, que reciben como pago de sus servicios la UPC, con la cual se pretende cubrir la prestación de los servicios de salud que contempla el POS. Esta Unidad, de conformidad con el artículo 156-f) y 172-3 de la Ley 100 de 1.993, incluye dentro de su metodología de cálculo, tanto las previsiones para el financiamiento del POS de conformidad con sus costos y frecuencias de utilización, como las provisiones para financiar los costos administrativos generados por las actividades de aseguramiento que desarrollan las EPS.

Con fundamento en lo expuesto, afirma que de conformidad con el artículo 48 de la Constitución, no todos los recursos que manejan las entidades del sistema de seguridad social queden excluidos de la potestad tributaria del Estado, como ya lo ha dicho la Corte Constitucional: "el establecimiento de gravámenes sobre los recursos del Sistema de Seguridad Social per se, no desvirtúa el destino de los mismos o sustrae unos recursos del sistema para financiación de actividades o sectores diferentes". Por lo mismo, la petición del actor es inadmisible, dado que "son múltiples los recursos con que cuentan y múltiples las operaciones que realizan dentro de su objeto social (…) tampoco puede considerarse que el impuesto a las transacciones financieras al que estarían expuestas una vez realizado el proceso de compensación, pueda afectar el equilibrio presupuestal y financiero que debe existir entre el Estado y las Entidades Promotoras de Salud, ni conduciría a un aumento de la Unidad de Pago por Capitación, ni generaría una disminución de la cobertura prevista en el Plan Obligatorio de Salud, pues, como se señaló, el cálculo de la Unidad de Pago por Capitación contempla los márgenes pertinentes para la operación administrativa de estas empresas".

2. Intervención del Instituto de los Seguros Sociales.

La ciudadana Diana Margarita Ojeda Visbal, en su calidad de Directora Jurídica Nacional del Instituto de los Seguros Sociales, intervino en este proceso para oponerse a los argumentos de la demanda, con estos argumentos:

a. Si bien el actor demanda el artículo 17 de la Ley 608 de 2.000, la Corte debe efectuar una integración normativa con el artículo 18 del mismo ordenamiento, que prorrogó la vigencia del impuesto a las operaciones financieras hasta el 28 de febrero de 2001, "puesto que tratándose de la misma materia, cualquier decisión de la H. Corte, debe comprender la totalidad del término de vigencia del impuesto previsto por el legislador".

b. El demandante parte de un error pues no se dio cuenta que en el numeral 9 del artículo 23 de la misma ley que acusa, se establece que "las operaciones financieras que se realicen con recursos del sistema general de seguridad social en salud estarán exentas del impuesto a las transacciones financieras, hasta el momento en que se realice el pago al prestador del servicio de salud." Adicionalmente, considera que la Corte debe determinar si tal exención se puede hacer extensiva a las entidades que administran este tipo de recursos, teniendo en cuenta quiénes son los sujetos pasivos del impuesto en cuestión, así como su hecho generador.

3. Intervención de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-

El ciudadano Enrique Guerrero Ramírez, actuando en representación de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-, intervino en este proceso para defender la constitucionalidad de la norma acusada, por los motivos que se indican a continuación.

a. De conformidad con la Carta Política, corresponde al Legislador la función de establecer, modificar o extinguir los impuestos y, por tanto, es a él a quien corresponde establecer beneficios tributarios, con base en criterios de razonabilidad, conveniencia y equidad fiscal. En lo que respecta al impuesto a las operaciones financieras que establece la norma acusada en relación con los recursos de la seguridad social, el Legislador ya hizo uso de tal facultad dentro de los parámetros constitucionales, al disponer en el artículo 256 de la Ley 223 de 1.995, que los recursos del Fondo de Solidaridad y Garantía se encuentran exentos de toda clase de impuestos, tasas y contribuciones del orden nacional, "comoquiera que las cotizaciones realizadas por los afiliados al Sistema General de Seguridad Social en Salud pertenecen al Fondo de Solidaridad y Garantía (FOSYGA), y que las Entidades Promotoras de Salud (EPS) actúan como delegatarias del Fondo para su recaudo, todo giro de los recursos recaudados por concepto de las cotizaciones al Sistema General de Seguridad Social en Salud, no genera el impuesto a las transacciones financieras".

Precisa que en virtud del parágrafo 1 del artículo 182 de la Ley 100 de 1.993, las Entidades Promotoras de Salud deben manejar los recursos de la seguridad social originados en las cotizaciones de sus afiliados, en cuentas independientes de las demás rentas o bienes de la entidad; y que este manejo independiente es indispensable para que opere la exclusión del impuesto a las transacciones financieras. Ello, en la medida en que "una vez se produce el proceso de giro y compensación previsto para el régimen contributivo establecido por la Ley 100 de 1.993, los recursos que le correspondan a la Entidad Promotora de Salud son de esta última, por lo tanto, toda transacción que se realice con dichos recursos está gravada con el impuesto a las transacciones financieras, siendo sujeto pasivo la entidad titular de la cuenta afectada".

b. El impuesto a las transacciones financieras es un impuesto real, por cuanto "la descripción del hecho imponible no hace referencia al elemento subjetivo o personal del impuesto, sino que grava la transacción financiera, independientemente de la persona que la realiza" y, por tanto, los beneficios tributarios que se decreten en relación con dicho impuesto, deben ser consistentes con su naturaleza, es decir, se deben referir al objeto del mismo y no a los sujetos que realizan el hecho generador, como se pretende en la demanda. "De ahí que la norma que excluye del gravamen a los recursos parafiscales del 'fondo', mantiene la filosofía del impuesto real -mas no personal- como concepto integrador del dinero recaudado para la prestación del servicio de seguridad social, y no a los sujetos que por delegación manejan dichos recursos, al punto que considera que los sujetos que los administran deben abrir cuentas independientes a los demás recursos de la entidad. Es decir, se excluye del gravamen los recursos parafiscales de la seguridad social, más no a las entidades prestadoras de la salud".

Explica, adicionalmente, que los recursos que reciben las E.P.S. por concepto de la Unidad de Pago por Capitación no son su única fuente de recursos, ya que cuentan, además, con los recaudos por cuotas moderadoras, los copagos, los recursos que provienen de los planes complementarios y los demás recursos propios -rendimientos financieros, recursos de capital,

etc-; “en este orden de ideas no puede admitirse que el límite impuesto por el constituyente y luego por el legislador al Impuesto a las Operaciones Financieras se extienda a todas las transacciones de las EPS”.

c. Por otra parte, considera que la demanda versa sobre una proposición jurídica inexistente, ya que en la norma acusada no se encuentra el establecimiento del mencionado impuesto sobre los recursos parafiscales de la seguridad social, razón por la que pide a la Corte Constitucional se declare inhibida para fallar en este caso, como lo ha hecho en reiteradas ocasiones ante situaciones idénticas.

d. La norma acusada no contraviene el principio constitucional de equidad tributaria, el cual “exige que las instituciones sean aplicadas de una manera razonablemente uniforme a todos los contribuyentes, de manera que todos reciban el mismo tratamiento conforme a su capacidad contributiva. (...) Ello significa que el legislador no puede consagrar distinciones que en primer lugar no obedezcan a las diferencias que las mismas circunstancias fácticas establecen, sino que inadmiten tratos desiguales que sean irrazonables, es decir, que no tengan una justificación objetiva y que no guarden proporción entre los hechos que le sirven a la norma y los fines que ésta persigue”. Tal principio resultaría vulnerado si se llegara a acceder a la pretensión del actor, “toda vez que al excluir a las Entidades prestadoras de salud, de la contribución establecida por la norma acusada, se abriría un campo ilimitado para las exclusiones”, las cuales, en términos de la Corte Constitucional, deben ser taxativas, y consistentes con el propósito que tuvo el Legislador al establecer el impuesto en cuestión. Por estas razones, considera que no es procedente consagrar exenciones de tipo personal respecto del impuesto a las transacciones financieras, puesto que ello no guardaría relación alguna con el propósito estatal de confrontar la crisis del eje cafetero.

4. Intervención del Ministerio de Salud

El ciudadano Luis Carlos Sáchica Aponte, en su calidad de apoderado del Ministerio de Salud, intervino en este proceso para oponerse a la demanda, por las siguientes razones:

a. En el texto del artículo demandado no se establece el impuesto a las transacciones financieras sobre los recursos parafiscales del Sistema General de Seguridad Social, por lo cual la Corte Constitucional debe declararse inhibida para fallar, al tratarse de una proposición jurídica inexistente, pues “lo que pretende el actor no es una declaratoria de inconstitucionalidad de la norma acusada, sino tal vez, la inclusión por parte de la Honorable Corte, de una excepción a la regla general establecida en el artículo 17 de la Ley 608 de 2000, encaminada a que a las entidades que se reputan administradoras del régimen de seguridad social en salud, no les sea aplicada la norma con respecto a las transacciones financieras y el impuesto allí establecido”.

b. En cuanto a los argumentos que sustentan las pretensiones del actor, considera que todos ellos se refieren a la conveniencia o inconveniencia de la norma demandada, y no a su contradicción con las normas constitucionales que presumiblemente transgrede.

c. Igualmente, afirma que la Ley 223 de 1.995, en desarrollo del artículo 48 Superior, dispuso que los recursos del Fondo de Solidaridad y Garantía se encuentran exentos de todo tipo de tributos del orden nacional, entre los cuales se encuentra el que establece la norma acusada.

Es decir, que las cotizaciones realizadas por los afiliados al Sistema General de Seguridad Social en Salud son aportes parafiscales que pertenecen al FOSYGA, y son recaudadas por las Entidades Prestadoras de Salud en calidad de delegatarias de dicho Fondo, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 182 de la Ley 100 de 1.993, por lo cual no se encuentran gravadas por el impuesto bajo análisis.

e. La prohibición consagrada en el artículo 48 Superior, en el sentido de que no se pueden destinar los recursos de la seguridad social para fines diferentes a ella, no tiene carácter absoluto, sino que se debe entender como una garantía de financiación de tal servicio, en el contexto de las demás disposiciones constitucionales. En ese orden de ideas, en ejercicio del poder impositivo, el Estado puede gravar, no los recursos mismos -cuya destinación no puede ser modificada-, sino "las gestiones u operaciones cumplidas por los particulares que promuevan el servicio o contratan su prestación, como sujetos pasivos del tributo, de la misma manera en que se consideran contribuyentes cualesquiera personas que desarrollen actividades productivas gravables". Sobre el particular, señala que la seguridad social no es un servicio puramente estatal, sino que puede ser prestado por entidades públicas o privadas, bajo la dirección, coordinación y control del Estado; y que la ley acusada no gravó los recursos de la seguridad social como tal, sino "las operaciones de quienes intervienen en la prestación del servicio, los entes intermediarios entre el Estado que gira los recursos y los usuarios, imposición tributaria que no varía la destinación de los recursos ni los afecta, pues recae sobre sujetos distintos a los entes estatales encargados de dirigir y coordinar y controlar la utilización de los recursos parafiscales pertenecientes al sistema general de seguridad social, administrados por el FOSYGA, sin incidir ni en los recursos ni en el servicio de seguridad".

5. Intervención ciudadana

El ciudadano Oscar Emilio Guerra Morales, en su calidad de Presidente de la Asociación Colombiana de Empresas de Medicina Integral, intervino en este proceso para expresar la posición de la entidad que representa, en relación con la demanda de la referencia.

En primer término, indica que la Ley 608 de 2.000 no grava las operaciones de las Entidades Promotoras de Salud, ya que de conformidad con el artículo 23 del mismo ordenamiento, las operaciones que se realicen con recursos del sistema de seguridad social en salud se encuentran exentas del impuesto a las transacciones financieras, "hasta el pago del prestador del servicio de salud". Según este precepto, "las operaciones que se realizan por las entidades que administran recursos del sistema de seguridad social, como lo son, evidentemente, las Entidades Promotoras de Salud, están exentas del pago del impuesto del 2 por mil, hasta la operación final que es la que se realiza entre dichas entidades y las instituciones prestadoras".

Por lo anterior, considera que la Corte Constitucional debe ratificar su jurisprudencia, "en el sentido de que las Entidades Promotoras de Salud administran recursos parafiscales, tanto derivados de la Unidad de Pago por Capitación para el pago de la prestación de servicios, como de la cotización para el pago de las prestaciones económicas". Por lo mismo, se debe dejar claro que las operaciones de pago de licencias, y las que realizan las EPS -incluyendo el pago al prestador-, se encuentran exentas del mencionado impuesto.

V. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACION

El señor Procurador General de la Nación, en concepto No. 2350 recibido el 3 de noviembre de 2000, solicita a la Corte declarar la constitucionalidad del artículo 17 de la Ley 608 de 2.000, con base en las siguientes consideraciones.

En su concepto, "el actor no acusa el contenido de la norma, sino la omisión del legislador relacionada con la exclusión de los recursos destinados a la salud y la seguridad social, del cobro del impuesto a las operaciones financieras"; por ello, sus consideraciones se encaminan a establecer si tal omisión ocurrió, y si el tratamiento que se otorga a dichos recursos en relación con el gravamen en cuestión, se ajusta a la Carta Política.

Explica, que de acuerdo con lo dispuesto en el Estatuto Orgánico del Presupuesto y por la Corte Constitucional en su jurisprudencia, los recursos parafiscales son dineros públicos que se destinan a favorecer a un determinado grupo o sector, del cual se recaudan, razón por la cual no se pueden destinar a fines distintos al favorecimiento de ese mismo sector. Según los artículos 48 y 49 de la Carta, así como la Ley 100 de 1.993, los recursos de la seguridad social tienen carácter parafiscal y, por tanto, no se pueden desviar hacia sectores diferentes.

Agrega, que la Corte Constitucional, en sentencia C-136/99, al declarar la constitucionalidad condicionada del parágrafo del artículo 31 del Decreto 2330 de 1.998 -que exceptuaba del pago de la contribución de las transacciones financieras al FOGAFIN y otras entidades-, hizo extensivo el tratamiento tributario excepcional a los fondos que administren contribuciones parafiscales, entre los cuales se encuentran los de la salud. "Esta ampliación del tratamiento excepcional debe entenderse concedida en los mismos términos establecidos en la norma para las entidades excluídas en el parágrafo de la misma, es decir, que no contemplan los gastos de funcionamiento de estas entidades, por cuanto el criterio de exclusión no pretende proteger a las entidades, sino a cierto tipo de recursos administrados por ellas en razón a la calidad de los mismos". En consecuencia, no se puede excluir del pago del impuesto a las operaciones financieras a los pagos que realicen con sus recursos propios las entidades que administran recursos de la salud, sino exclusivamente a las transacciones realizadas con los recursos parafiscales en cuestión. "Una interpretación diferente desvirtuaría el alcance dado por la Corte a su fallo, beneficiando injustificadamente a las Entidades Prestadoras del servicio de salud, vulnerando el principio de igualdad tributaria".

Por otra parte, indica que los recursos del Fondo de Seguridad y Garantía (FOSYGA) no se encuentran gravados por el impuesto a las transacciones financieras, ya que en la Ley 223 de 1.995, art. 256, el Legislador estableció que los recursos y operaciones realizados por el FOSYGA se encuentran exentos de todo tipo de impuestos, tasas y contribuciones nacionales, "lo cual comprende las cotizaciones de los afiliados al Sistema General de Seguridad Social y las operaciones que con ellos realicen las Entidades Promotoras de Salud". Por lo mismo, el impuesto consagrado en la norma acusada, no grava los recursos que pertenecen a tal Fondo y, por ende, no vulnera la Constitución. En consecuencia, "una vez se reconozcan los pagos a estas entidades, los recursos dejan de pertenecer al FOSYGA y pasan a constituir parte del patrimonio de estas entidades, independientemente del carácter público o privado de las mismas. (…) una vez que estos recursos pasan a formar parte de patrimonios particulares,

públicos o privados, sólo podrían tener un tratamiento especial si así lo hubiese considerado el Congreso, pues de lo contrario, se estaría vulnerando la competencia del legislador de establecer impuestos y de señalar los casos de exclusión o exención".

VI. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS

1. Competencia

La Corte Constitucional es competente para conocer de la presente demanda, en virtud de lo dispuesto en el artículo 241-4 de la Carta Política.

2. Planteamiento del problema

En el presente caso corresponde a la Corte resolver si el impuesto a las transacciones financieras establecido en la norma acusada, recae sobre los recursos de la seguridad social, como lo aduce el demandante, o están exentos de tal gravamen.

3. El artículo 17 de la ley 608 de 2000, materia de acusación

La norma acusada forma parte de la ley 608 de 2000 "Por la cual se modifican y adicionan los decretos 258 y 350 de 1999, proferidos en desarrollo de la emergencia económica declarada mediante el decreto 195 de 1999, y se dictan otras disposiciones", y en ella se dispone que "El impuesto a las transacciones financieras a cargo de los usuarios del sistema financiero y de las entidades que lo conforman destinado a financiar los gastos ocasionados por las medidas adoptadas para la reconstrucción, rehabilitación y desarrollo de la zona determinada en los decretos dictados en virtud del Estado de Excepción, declarado por el decreto 195 de 1999, se continuará aplicando en los términos y condiciones de su creación, con el siguiente contenido que se ratifica mediante esta ley". (Lo resaltado es de la Corte)

Y a renglón seguido se dispone que dicho impuesto es de carácter temporal, con vigencia entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2000, período que ya expiró, y se enuncia nuevamente, el hecho generador del impuesto, la tarifa, la base gravable, los sujetos pasivos, los agentes retenedores, la declaración y pago, la competencia para la administración del tributo, la utilización de los recursos generados por éste, entre los aspectos más relevantes.

El demandante considera que dicho precepto legal es inconstitucional "en cuanto grava con el impuesto a las transacciones financieras (dos por mil), los recursos de la seguridad social con destinación específica según la Constitución". Al respecto es pertinente aclarar al actor que el impuesto a las transacciones financieras a que se refiere la disposición acusada, es un impuesto real e "indirecto", que dada su naturaleza no tiene en cuenta las condiciones de los sujetos que tributan ni su capacidad contributiva, por cuanto recae únicamente sobre las "transacciones financieras", es decir, sobre las operaciones financieras (hecho gravable) que realicen los usuarios del sistema financiero y de las entidades que lo conforman, mediante las cuales se disponga de recursos depositados en cuentas corrientes o de ahorros y los giros de cheques de gerencia, como el pago del saldo neto de las operaciones interbancarias, salvo los traslados en cuentas corrientes de un mismo establecimiento de crédito, cuando dichas cuentas pertenezcan a un mismo y único titular. Así las cosas, uno es el hecho

generador y otro el sujeto pasivo del tributo. El hecho generador, se repite, lo constituyen las transacciones u operaciones financieras que se realicen, y el sujeto pasivo, los usuarios del sistema financiero y de las entidades que lo conforman.

Al efectuar una lectura completa de la ley parcialmente acusada, lo que parece no haber hecho el actor, advierte la Corte que si bien es cierto en el artículo 17 se consagra como hecho generador del impuesto, las transacciones financieras que realicen los usuarios del sistema financiero y las entidades que lo conforman, la misma ley establece en el artículo 23 las operaciones que están exentas de pagar ese gravamen, entre ellas, las que se realicen con recursos del sistema general de seguridad social en salud y del sistema general de pensiones a que se refiere la ley 100 de 1993, como aparece consagrado en el numeral 9, cuyo texto vale la pena transcribir:

"Artículo 23. Exenciones del IOF. Se encuentran exentas del impuesto a las operaciones financieras consagradas en la presente ley, las siguientes: (….)

"9. Las operaciones financieras realizadas con recursos del sistema general de seguridad social en salud y el sistema general de pensiones a que se refiere la ley 100 de 1993, hasta el pago al prestador del servicio de salud o al pensionado." (resalta la Corte)

Ante esta circunstancia, no le asiste razón al demandante pues las operaciones financieras que se efectúen con recursos de la seguridad social en salud y pensiones, de conformidad con la disposición citada, están exentas del pago del impuesto del dos por mil, hasta el límite señalado en la misma. Esta es una de las razones por la que la ley 100 de 1993, ordenó manejar los recursos de la cotizaciones de los afiliados al Sistema en cuentas independientes del resto de rentas y bienes de la entidad correspondiente, con el fin de protegerlos y controlarlos.

Por otra parte, cabe recordar al accionante que el impuesto a las transacciones financieras, desde su creación (art. 29 decreto 2331 de 1998), como lo señaló la Corte en la sentencia C-136/991 al pronunciarse sobre su constitucionalidad, no recae sobre "los fondos que administren contribuciones parafiscales", entre los cuales se encuentran los recursos de la seguridad social, pues al tenor de lo dispuesto en el artículo 48 de la Constitución "No se podrán destinar ni utilizar los recursos de las instituciones de Seguridad Social para fines diferentes a ella."

Los argumentos en que se basó la Corte para incluir dentro de las exenciones establecidas en el parágrafo del artículo 31 del decreto 2331/98, los recursos de la seguridad social, fueron éstos:

"El parágrafo del artículo es igualmente constitucional en cuanto excluye de la calidad de sujetos pasivos a FOGAFIN, a la Dirección General del Tesoro Nacional y a los depósitos centralizados de valores, salvo por los pagos que dichas entidades hagan para cubrir gastos de funcionamiento o para realizar inversiones diferentes a aquellas que efectúen en valores.

Debe expresarse, sin embargo, que en la enunciación de tales sujetos, carece de justificación

y de razonabilidad que hayan sido olvidados los tesoros de las entidades territoriales. Ningún sentido tiene, en el contexto de una democracia que proclama la descentralización y autonomía de las entidades territoriales, y el ejercicio de unos derechos de rango constitucional que las equiparan a la Nación, que se las obligue a tributar mientras que el erario nacional queda exonerado.

Lo propio ocurre con los fondos que administran contribuciones parafiscales, como en el caso de la salud, a cuyos problemas se refirió con razón el Ministro de Salud Pública, en comunicación dirigida al de Hacienda, que hace parte del expediente, en la cual se expone: (…)

Los recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud y en especial los del Fondo de Solidaridad y Garantía tienen como propósito garantizar por parte del Estado el acceso efectivo a los servicios de salud a toda la población colombiana y no se pueden destinar o utilizar para fines diferentes al cumplimiento de lo establecido en la Constitución Política 48, 49 y 50 los cuales señalan que la seguridad social es un servicio público de carácter obligatorio que se prestará bajo la dirección y control del Estado, con las medidas adoptadas se están gravando rentas fiscales y parafiscales que financian el SGSSS.

Vale la pena analizar el contenido del artículo 48 que señala:

“La seguridad social es un servicio público de carácter obligatorio que se prestará bajo la dirección, coordinación y control del Estado, en sujeción a los principios de eficiencia, universalidad y solidaridad, en los términos que establezca la ley.

Se garantiza a todos los habitantes el derecho irrenunciable a la seguridad social.

El Estado, con la participación de los particulares, ampliará progresivamente la cobertura de la Seguridad Social que comprenderá la prestación de los servicios en la forma que determine la ley.

La Seguridad Social podrá ser prestada por entidades públicas o privadas, de conformidad con la ley.

No se podrán destinar ni utilizar los recursos de las instituciones de la Seguridad Social para fines diferentes a ella.

La ley definirá los medios para que los recursos destinados a pensiones mantengan su poder adquisitivo constante.

(…)

Como se presenta en el cuadro resumen, la contribución establecida en el Decreto 2331 de 1998 representan para el Sistema General de Seguridad Social recursos importantes que al ser disminuidos para dar cumplimiento a lo establecido en el Decreto mencionado, afectan el acceso a los servicios de salud de la población al desfinanciar el sistema general de seguridad social en salud, así como la cobertura y afiliación al sistema, la calidad de los servicios de salud, el equilibrio que debe garantizarse entre la UPC y el valor del costo del POS, las implicaciones en el desfinanciamiento de la UPC tanto del régimen contributivo

como del régimen subsidiado en razón a que el costo derivado de la contribución sobre las operaciones financieras no estaba incluido en su cálculo y en las previsiones presupuestales tanto de la actual vigencia, recursos que están actualmente comprometidos, así como lo proyectado para 1999, lo que implicaría definir los mecanismos presupuestales para adelantar los ajustes respectivos. En el Régimen Subsidiado establecer la fuente de financiación para cubrir este faltante, en razón a que en el año los recursos asignados alcanzan únicamente para cubrir la afiliación actual a este régimen.

(….) Por tanto, la exequibilidad del parágrafo se condicionará en el sentido de que tampoco son sujetos pasivos del impuesto los tesoros de las entidades territoriales ni los fondos que administran contribuciones parafiscales, y en el de que la no sujeción del Banco de la República al tributo únicamente es constitucional en la medida en que las operaciones correspondientes se efectúen en interés del propio Banco Central, y de ninguna manera en interés de terceros, de establecimientos de crédito o de entidades financieras."

Y en armonía con ello declaró en la parte resolutiva lo siguiente:

"31. Es EXEQUIBLE el artículo 31, en el entendido de que la exención prevista en el parágrafo para la Dirección General del Tesoro comprende al erario de las entidades territoriales y a los fondos que administren contribuciones parafiscales. (resalta la Corte)

Igualmente, la constitucionalidad del parágrafo se condiciona en el sentido de que la no sujeción del Banco de la República al tributo únicamente es constitucional en la medida en que las operaciones correspondientes se efectúen en interés del propio Banco Central, y de ninguna manera en interés de terceros o de establecimientos de crédito o de entidades financieras."

Las contribuciones parafiscales, como se recordará, son "gravámenes establecidos con carácter obligatorio por la ley, que afectan a un determinado y único grupo social o económico y se utilizan para beneficio del propio sector. El manejo, administración y ejecución de estos recursos se hará exclusivamente en la forma dispuesta en la ley que los crea y se destinarán sólo al objeto previsto en ella, lo mismo que los rendimientos y excedentes financieros que resulten al cierre del ejercicio contable" (art. 29 Estatuto Orgánico del Presupuesto).

Sobre la naturaleza parafiscal de los aportes para seguridad social, tanto en materia de salud como de pensiones, ha dicho la Corte:

"Según las características de la cotización en seguridad social, se trata de una típica contribución parafiscal, distinta de los impuestos y las tasas. En efecto, constituye un gravamen fruto de la soberanía fiscal del Estado, que se cobra de manera obligatoria a un grupo de personas cuyas necesidades en salud se satisfacen con los recursos recaudados, pero que carece de una contraprestación equivalente al monto de la tarifa. Los recursos provenientes de la cotización de seguridad social no entran a engrosar las arcas del presupuesto nacional, ya que se destinan a financiar el sistema general de seguridad social en salud."2

Y más adelante agregó:

"(…) no cabe duda acerca de que los fondos de pensiones, los organismos oficiales que tienen como función el reconocimiento y pago de pensiones y las EPS, públicas y privadas, que reciben cuotas de las empresas y de los trabajadores, administran recursos parafiscales. Por lo tanto, en ningún caso, esos fondos pueden ser afectados a fines distintos de los previstos en el ordenamiento jurídico y su manejo debe realizarse teniendo en cuenta la especificidad de su función."

No sobra agregar que las cotizaciones que realizan los afiliados al Sistema General de Seguridad Social en Salud ingresan al FOSYGA (Fondo de Solidaridad y Garantía) y, por consiguiente, las EPS actúan como delegatarias de éste en cuanto a su recaudo (art. 205 ley 100/93). Los recursos que maneja dicho Fondo también están exentos del pago del impuesto a las transacciones financieras, como se consagra en el parágrafo del artículo 31 del decreto 2331/98, norma que fue declarada exequible por la Corte en la sentencia C-136/99, antes citada.

Dijo la Corte al respecto:

"El parágrafo del artículo (31) es igualmente constitucional en cuanto excluye de la calidad de sujetos pasivos a FOGAFIN, a la Dirección General del Tesoro Nacional y a los depósitos centralizados de valores, salvo por los pagos que dichas entidades hagan para cubrir gastos de funcionamiento o para realizar inversiones diferentes a aquellas que efectúen en valores."

De lo hasta aquí expuesto se concluye que el impuesto a las transacciones financieras desde su nacimiento, no recae sobre las operaciones financieras que se realicen con los recursos de la seguridad social por ser contribuciones parafiscales, lo que se corrobora y hace más explícito en la ley demandada, al establecer expresamente, que las operaciones financieras que se realicen con recursos del sistema de seguridad social en salud y en pensiones, hasta el pago al prestador del servicio de salud o al pensionado, están exentas del pago de dicho gravamen (art. 23 No. 9 Ley 608/00)

Entonces, si en gracia de discusión se llegara a entender que lo pretendido por el demandante es que los recursos de la seguridad social se declaren exentos del pago de tal tributo, sin limitación alguna, lo cual no indicó, ha debido acusar la disposición últimamente citada, pues es ella la que consagra tal restricción y no el artículo que impugnó.

La norma acusada, se repite, se limita a señalar que el impuesto a las transacciones financieras destinado a financiar los gastos ocasionados con las medidas adoptadas para la reconstrucción de la zona a que se refieren los decretos dictados en virtud del estado de excepción declarado por el decreto 195/99, "se continuará aplicando en los términos y condiciones de su creación", y a continuación se señalan los elementos esenciales del tributo, esto es, el hecho generador, el sujeto pasivo, la tarifa, la vigencia del mismo, lo cual es competencia del legislador, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 338 del Estatuto Superior.

Los tributos que crea el Gobierno durante el estado de emergencia económica pueden ser

adoptados como permanentes por el Congreso, como se establece en el inciso tercero del artículo 215, al señalar: “Estos decretos (los destinados a conjurar la crisis y a impedir la extensión de sus efectos) deberán referirse a materias que tengan relación directa y específica con el Estado de Emergencia, y podrán, en forma transitoria, establecer nuevos tributos o modificar los existentes. En estos últimos casos, las medidas dejarán de regir al término de la siguiente vigencia fiscal, salvo que el Congreso, durante el año siguiente, les otorgue carácter permanente”.

En consecuencia, la Corte declarará exequible el artículo 17 de la ley 608 de 2000, materia de acusación, solamente por el cargo formulado, es decir, por cuanto el impuesto a que ella se refiere no recae sobre las transacciones financieras que se realicen con recursos de la seguridad social, pues éstos fueron objeto de exención, en los términos consagrados en el numeral 9 del artículo 23 del mismo ordenamiento. Decisión que solamente produce efectos de cosa juzgada relativa, lo que permite que, posteriormente, cualquier ciudadano pueda ejercer la acción de inconstitucionalidad contra ese mismo precepto legal, con argumentos sólidos de inconstitucionalidad.

4. Para terminar, considera la Corte pertinente agregar que el 29 de diciembre de 2000, el Congreso de la República expidió la ley 633, que adiciona al Estatuto Tributario el libro sexto, intitulado “Gravamen a los movimientos financieros”, y en el artículo 870 crea “como un nuevo impuesto”, a partir del 1 de enero del año 2001, el gravamen a los movimientos financieros (GMF), a cargo de los usuarios del sistema financiero y de las entidades que lo conforman y del Banco de la República, con una tarifa de tres por mil (art. 872). Ordenamiento que deroga expresamente los artículos 18 a 27 de la ley parcialmente acusada y las demás disposiciones que le sean contrarias.

“Artículo 870. Gravamen a los Movimientos Financieros GMF. Créase como un nuevo impuesto, a partir del primero (1) de enero del año 2001, el gravamen a los Movimientos financieros, a cargo de los usuarios del sistema financiero y de las entidades que lo conforman.”

“Artículo 872. Tarifa del GMF. La tarifa del Gravamen a los Movimientos Financieros será del tres por mil (3X1000). En ningún caso este valor será deducible de la renta bruta de los contribuyentes.”

Y en el artículo 879, exonera del pago de dicho tributo a las operaciones financieras que se realicen con recursos de la seguridad social, así:

“Exenciones del GMF. Se encuentran exentas del gravamen a los movimientos financieros:

(….)

10. Las operaciones financieras realizadas con recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud, del Sistema General de Pensiones a que se refiere la ley 100 de 1993, de los Fondos de Pensiones de que trata el decreto 2513 de 1987 y del Sistema General de Riesgos Profesionales, hasta el pago a la Entidad Promotora de Salud, a la administradora del

régimen subsidiado o al pensionado, afiliado o beneficiario, según el caso."

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

R E S U E L V E :

Declarar EXEQUIBLE el artículo 17 de la ley 608 de 2000, únicamente por el cargo formulado.

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

ALFREDO BELTRAN SIERRA

Presidente

JAIME ARAUJO RENTERIA

MANUEL JOSE CEPEDA ESPINOSA

Magistrado

JAIME CORDOBA TRIVIÑO

Magistrado

RODRIGO ESCOBAR GIL

Magistrado

MARCO GERARDO MONROY CABRA

Magistrado

EDUARDO MONTEALEGRE LYNETT

Magistrado

ALVARO TAFUR GALVIS

Magistrado

CLARA INES VARGAS HERNANDEZ

Magistrada

MARTHA V. SACHICA DE MONCALEANO

Secretaria General

1 M.P. José Gregorio Hernández Galindo

2 sent C-577/95 M.P. Fabio Morón Díaz